

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Вищого навчального закладу Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі»
18 квітня 2019 року № 88-Н

Форма № П-4.04

**ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД УКООПСІЛКИ
«ПОЛТАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТОРГІВЛІ»**
Інститут економіки, управління та інформаційних технологій

Форма навчання заочна

Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

Допускається до захисту

Завідувач кафедри _____ доц. В.А. Кулик

«___» листопада 2019 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

на тему: «Облік і контроль податку на прибуток підприємства»

(за матеріалами ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»,

м. Новоград-Волинський)

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

за освітньою програмою «Облік і аудит»

ступеня «магістр»

Виконавець роботи Труханова Ірина В'ячеславівна

_____ 26.11.2019 р.

Науковий керівник к.е.н., доцент Ночовна Юлія Олександрівна

_____ 26.11. 2019 р.

Полтава – 2019

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА.....	7
1.1. Економічна сутність та значення податку на прибуток.....	7
1.2. Значення та завдання обліку і контролю податку на прибуток.....	12
1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності та постановки обліку на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин».....	17
Висновки за розділом 1.....	27
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА.....	28
2.1. Нормативно-правове регулювання, порядок нарахування та сплати податку на прибуток.....	28
2.2. Порядок складання та подання податкової декларації з податку на прибуток.....	38
2.3. Особливості організації обліку та складання звітності з податку на прибуток в електронному середовищі.....	45
Висновки за розділом 2.....	52
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА.....	53
3.1. Організація контролю податку на прибуток підприємства.....	53
3.2. Методика контролю податку на прибуток підприємства, типові помилки в обліку.....	57
3.3. Порядок узагальнення результатів контролю податку на прибуток та штрафні санкції за порушення чинного законодавства.....	65
Висновки за розділом 3.....	72
ВИСНОВКИ.....	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ДЖЕРЕЛ.....	77
ДОДАТКИ.....	86

ВСТУП

У сучасних економічних реаліях України питання застосування ефективного механізму оподаткування прибутку підприємства постає надзвичайно гостро, адже податок на прибуток може використовуватися і як дієвий інструмент збалансованого динамічного економічного зростання на засадах інноваційного розвитку і як надійне джерело доходів державного бюджету. Складні політичні та економічні умови, нестабільність та складність вітчизняного законодавства, значний податковий тягар на бізнес актуалізують необхідність дослідження зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємства з метою пошуку оптимальних для нашої країни напрямів удосконалення порядку стягнення та адміністрування податку на прибуток.

Нині відбулися певні зміни у вітчизняному законодавстві стосовно податку на прибуток відповідно до міжнародних стандартів обліку та звітності, а саме звуження кола платників податку на прибуток, закріплення в Податковому кодексі України ознак неприбуткових установ, розширення переліку ставок за окремими об'єктами оподаткування та скорочення податкових пільг. Однак, в динамічному ринковому середовищі питання щодо напрямів удосконалення оподаткування прибутку залишаються досить актуальними і потребують подальшого дослідження.

Вирішенням проблем оподаткування прибутку підприємства та контролю за правильністю й своєчасністю його сплати займалися такі вчені, як Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. В. Лундін, Ф. Ф. Бутинець, М. Я. Дем'яненко, Л. М. Кіндрацька, М. М. Коцупатрий, В. Б. Моссаковський, П. Т. Саблук, П. Я. Хомин. Вагомий внесок в дослідження проблематики обліку податку на прибуток внесли вчені В.В. Бабич, В.М. Жук, І.В. Жураковська, А.О. Касич, О.І. Авраменко, Л.Г. Ловінська, Н.О. Лоханова, О.В. Маркевич, Б. Кушнірук, О.Г. Пономаренко, В.П. Синчак, С.В. Юшко та інші. Проте для ефективного практичного втілення методичних вказівок та удосконалення законодавчої бази

щодо обліку податку на прибуток необхідно усебічне вивчення та вирішення існуючих проблем як при визначенні податку, який відображається у Звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід), так і при визначенні прибутку як об'єкта оподаткування, що і обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Метою дослідження є обґрунтування особливостей обліку та контролю податку на прибуток на прикладі ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин».

Відповідно до мети дослідження в роботі зосереджена увага на виконанні таких основних завдань:

- розкрити економічну сутність та значення податку на прибуток;
- проаналізувати значення та завдання обліку і контролю податку на прибуток;
- розкрити особливості обліку та звітності з податку на прибуток на прикладі ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»;
- дослідити порядок організації та методики контролю податку на прибуток на прикладі ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин».

Об'єктом дослідження є процес оподаткування та обліку податку на прибуток підприємства.

Предметом дослідження є особливості обліку та контролю податку на прибуток підприємства.

Суб'єкт дослідження обрано ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин».

Необхідним інструментарієм для розкриття досліджуваної проблеми виступили загальнонаукові та спеціальні методи: діалектичний – для визначення сутності податку на прибуток; системний метод – для вивчення теоретичних і методологічних основ обліку та контролю податку на прибуток; методи аналізу та синтезу – при дослідженні особливостей обліку та контролю податку на прибуток на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин».

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти; результати теоретичних досліджень, пов'язаних з обліком та контролем податку на прибуток, опубліковані у працях таких вчених, як: Захаров В.Б., Івахненко С. В., Іськевич П.В., Калінеску Т. В., Касперович Ю.В., Кузьмін Д.Л., Кулаковська Л.П., Ловінська Л. Г., Лукіна А.О., Малініна Н.М., Маліновська К. О., Маркевич О. В., Мельник П.В., Мельникова Л.О., Мочерний С. В., Найденко О.Є. та інших.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що в роботі здійснено комплексне дослідження теоретичних і практичних питань обліку та контролю податку на прибуток підприємства, розроблено пропозиції щодо їх удосконалення в межах конкретного підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що положення і висновки, рекомендації та пропозиції, що обґрунтовані у дослідженні, створюють підґрунтя для подальшого дослідження особливостей обліку та контролю податку на прибуток. Одержані результати дослідження мають як теоретичне, так і практичне значення. Вони можуть бути використані у:

- науково-дослідній сфері: як підґрунтя для подальших наукових досліджень методичних підходів щодо обліку та контролю податку на прибуток;

- на практиці: для вдосконалення обліку податку на прибуток та розробки рекомендацій щодо зміцнення фінансової стійкості підприємства.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність та значення податку на прибуток

Основним джерелом відтворення підприємства в сучасних умовах є прибуток. Для забезпечення ефективного зростання економіки необхідно максимізувати його обсяги в розпорядженні підприємства. Податок на прибуток є одним з основних бюджетоутворюючих податків. Надмірне податкове навантаження мотивує платників шукати правомірні способи оптимізації оподаткування, збільшує грошові обороти тіньового сектору та посилює тенденції до корупційних проявів тощо.

Взагалі, прибуток є найважливішою фінансовою категорією, що відображає позитивний фінансовий результат діяльності підприємства, характеризує ефективність його виробництва і в кінцевому результаті свідчить про обсяг і якість виробленої продукції, стан продуктивності праці, рівень собівартості [77, с. 141].

Прибуток впливає на зміцнення фінансового стану, інтенсифікацію виробництва при будь-якій формі власності. Він є не лише джерелом забезпечення внутрішньогосподарських потреб підприємств, а й джерелом формування бюджетних ресурсів держави.

В умовах ринкової економіки прибуток трактується з різних позицій. Якщо, наприклад, для бухгалтерів прибуток – це сума, що залишається від загальної виручки підприємства після сплати окремим особам та іншим підприємствам вартості матеріалів, капіталу і праці, використаних цим підприємством, то для економіста таке трактування надто широке і не зовсім чітке.

Варто зауважити, що таке розуміння поняття прибутку включає лише наявні витрати, тобто платежі підприємства зовнішнім постачальникам. Проте не враховує неявні витрати, тобто платежі за аналогічні ресурси, якими володіє сама фірма або сама їх використовує. Таке тлумачення прибутку виключає економічні витрати на заробітну плату, ренту, відсоток і нормальний прибуток.

Економічний, або чистий, прибуток – це сума, що залишається після вирахування всіх економічних витрат – явних і неявних витрат на заробітну плату, ренту і позичковий відсоток, і, крім того, нормального прибутку – із загального доходу підприємства. Економічний прибуток може бути або позитивним, або від'ємним (збиток). Як бачимо, визначення прибутку, сформульовані економістом і бухгалтером, співпадають лише в тому випадку, коли бухгалтер включає як явні, так і неявні витрати в сукупні витрати [53, с.82].

Варто відзначити, що у той час як більшість економістів не прийшли до єдиної думки щодо природи прибутку та вважають її економічною категорією, яка нелегко піддається точному визначенню, то для більшості практиків роль прибутку дуже проста. Це визначається тим, що саме прибуток є стержнем і головною рушійною силою економіки ринкового типу, основним спонукальним мотивом діяльності підприємців в умовах ринку, певним гарантом прогресу економічної системи, а відсутність прибутку є яскравим доказом регресу й соціальної напруженості.

Так, С. В. Мочерний визначав прибуток як перетворену форму додаткового продукту й доданої вартості, яка виражає відносини між власниками засобів виробництва і найманими працівниками з приводу його створення і привласнення [48, с.128].

М. О. Данілюк розглядав прибуток як частину вартості додаткового продукту, вираженої в грошах; частиною чистого доходу; грошовим виразом вартості реалізованого чистого доходу; основною формою грошових накопичень господарюючого суб'єкта [14, с.95].

А. Р. Алексюк зазначав, що прибуток створює підґрунтя для активної участі всіх підрозділів підприємства у його формуванні і нарощуванні, відображає зміст фінансової роботи на підприємстві (фінансове прогнозування та планування; аналіз та контроль виконання фінансових планів; розроблення заходів, спрямованих на поліпшення результатів фінансово-господарської діяльності) [1, с. 19].

Вважаємо за доцільне погодитися з такими вченими, тому що прибуток – це економічна та правова категорія, яка охоплює велике коло суспільних відносин, пов’язаних з розподіленням і використанням прибуткового продукту; прибуток є результатом ефективної організації будь-якої діяльності та виробництва, створює підґрунтя для активної участі всіх підрозділів підприємства у його формуванні і нарощуванні, визначає зміст фінансової роботи на підприємстві.

В сучасних умовах становлення і розвитку економічних відносин України провідну роль відіграє діяльність підприємств, особливо це стосується його регулювання з боку держави. Дане регулювання здійснюється через систему оподаткування, провідне місце в якій посідає податок на прибуток.

Податок на прибуток – це прямий податок, який сплачують підприємства з прибутку, що, згідно з Податковим кодексом України, визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду. Тобто обчислений шляхом вирахування із суми доходу, що враховується для визначення об'єкта оподаткування суми витрат підприємства, що враховуються у визначенні суми об'єкта оподаткування.

Оподаткування прибутку підприємства є одним із головних джерел наповнення бюджетів, що зумовлює особливу увагу до відповідного податку зі сторони держави, яка однак, повинна адекватно оцінювати фінансові можливості підприємств, адже надмірне податкове навантаження призведе до пошуку платниками податків законних способів оптимізації податкових

платежів, спровокує відхід частини підприємств «у тінь», а також підвищить рівень корупції у державі [26, с. 768].

Податок на прибуток – одна з найрозвиненіших форм оподаткування, яка має багатовікову історію. Це питання у всі часи було актуальним, адже даний податок є джерелом надходження грошей для існування і функціонування держави та суспільства.

Податок на прибуток є важливим як для підприємства, так і для держави, що спрямовує здійснення фіскальної функції податків. Реалізація фіскальної функції пов'язана з формуванням доходної частини бюджету і створенням матеріальних умов для функціонування держави та задоволення загальносуспільних потреб.

Податок на прибуток, який стягується в Україні, має дуже важливе фіскальне значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах. Податок на прибуток підприємств, крім великого фіскального значення, має й широкі можливості для регулювання і стимулювання підприємницької діяльності. Цей вплив може здійснюватися як завдяки диференціації ставок оподаткування по різних видах діяльності, так і завдяки наданню пільг у виробництві пріоритетних товарів.

За допомогою податку на прибуток можна регулювати такі процеси:

- вибір правової форми організації бізнесу;
- розподіл прибутку (на споживання чи накопичення);
- вибір методів фінансування інвестицій (самофінансування або залучення позичкових коштів);
- розподіл трудових та матеріальних ресурсів між окремими сферами господарської діяльності;
- розподіл та перерозподіл ВВП;
- регулювання темпів економічного зростання на макрорівні.

Додатковим функціональним призначенням податку на прибуток підприємства, окрім його фіскальної значущості, є широкий спектр можливостей щодо регулювання та стимулювання підприємництва. Відтак,

держава має виключне право здійснювати стимулюючий вплив на розвиток окремих галузей, територій або регіонів, а також на виробництво пріоритетних товарів та послуг, що поєднується із регулюванням рівня конкуренції на ринку, стимулюванням інвестиційної діяльності, а також розвитку інноваційного потенціалу підприємств.

Варто відзначити, що сьогодні податок на прибуток – один із найвагоміших із групи прямих податків у податковій системі України. Він має двозначний характер: з одного боку, він, як частина податкової системи, виступає специфічною формою виробничих відносин, у чому складається його суспільний зміст і з іншого боку, є частиною вартості національного доходу в грошовій формі, зокрема, доходу юридичних осіб, що характеризує його матеріальний зміст [47, с.69].

Податок на прибуток підприємств можна вважати своєрідним загальним податком на всю економічну систему країни в цілому, тому що саме підприємства є найактивнішими суб'єктами економічної системи держави. Відповідно, від податкової політики стосовно підприємств у значній мірі залежить як ефективність виконання бюджету, так і фінансовий стан підприємств-платників податку.

Податок на прибуток підприємства характеризується як регулятор економічних процесів, стимулятор економічної активності, інструмент податкового охоплення всього створеного валового доходу, інструмент впливу на прийняття рішень на макрорівні, вагомий важіль регулювання інноваційної діяльності підприємства. Вище викладені характеристики і розкривають його економічну сутність та значення.

1.2. Значення та завдання обліку і контролю податку на прибуток

Облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [22, ст.1].

Багато науковців визначають бухгалтерський облік як систему. Так, в книзі Грея С. і Нідлза Б. визначено, що «бухгалтерський облік – це інформаційна система, яка вимірює, обробляє та передає інформацію про підприємство» [12, с.3].

Ловінська Л.Г. узагальнює висновки зарубіжних науковців у наступному визначенні: «бухгалтерський облік – це штучно створена система, знакова система, яка функціонує відповідно до встановлених правил (стандартів) на потребу певному колу користувачів» [40, с.19].

Валуєв Б.І. зазначає, що бухгалтерський облік як інформаційна система це «штучно створена інформаційна система, економічна модель підприємства, яка побудована відповідно до процесу кругообігу капіталу», і яка складається з підсистем, а саме облікових моделей грошових коштів, капітальних інвестицій, засобів праці і так далі [6, с.27].

Отож, бухгалтерський облік є складною інформаційною системою, яка відображає діяльність підприємства та його фінансовий стан. Йому притаманні як зазначені вище риси систем, так і відповідні характеристики складності: багатомірність (багато елементів системи, потоки інформації), різноманітність природи елементів (облікові працівники, рахунки бухгалтерського обліку, об'єкти обліку тощо) і форм зв'язку між ними, багатокритеріальність, динамічність системи, різнорідність інформації, що циркулює в системі.

Підсистемою бухгалтерського обліку є податковий облік, який за встановленими державою правилами формує інформацію про нарахування та сплату податків і зборів відповідним державним органам, основним завданням

якого є контроль за правильністю, своєчасністю і повнотою нарахування та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів).

Податковий кодекс України розглядає податковий облік як систему обов'язкових форм і методів відображення платниками податків результатів господарської діяльності або інших об'єктів, які пов'язані з визначенням податкових зобов'язань з відповідних податків та зборів (обов'язкових платежів) [60].

Сутністю податкового обліку є господарсько-фінансові відносини, що виникають при нарахуванні та сплаті податків і зборів (обов'язкових платежів), тобто між державними податковими органами і юридичними та фізичними особами щодо податків і обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів [78].

Метою ведення податкового обліку є надання повної і достовірної інформації державі (в особі податкових органів), що забезпечує визначення сум податків і зборів (обов'язкових платежів), складання звітності для контролю сум нарахованих податків. Кінцевою метою податкового обліку є акумулювання грошових коштів для поповнення бюджету.

Щодо безпосередньо обліку податку на прибуток підприємства, то відображення суми витрат з податку на прибуток на рахунках бухгалтерського обліку – це один із завершальних етапів облікових процедур. Йому передують складний комплекс робіт щодо визначення податкового прибутку (збитку) згідно з оновленими нормами П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [63].

Згідно з ним податок на прибуток, визначений за правилами бухгалтерського обліку, розраховується шляхом зменшення одержаних доходів на відповідну суму понесених витрат протягом звітного періоду. При цьому, метою ведення бухгалтерського обліку є отримання інформації щодо фінансового стану підприємства та результатів його діяльності. А правила ведення податкового обліку дещо спотворюють реальну інформацію про господарську діяльність підприємства відповідно до вимог системи оподаткування, внаслідок коригування отриманого прибутку на суму постійних та тимчасових різниць. Результатом є отримання показника податку на

прибуток з різними значеннями у бухгалтерському і податковому обліку. Тимчасові різниці – це різниці, які виникають в процесі визнання активу чи зобов’язання за даними бухгалтерського та податкового обліку. В свою чергу, вони поділяються на відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов’язання.

Основними завданнями обліку податку на прибуток є:

- достовірне і своєчасне визначення суми податку;
- контроль за своєчасною сплатою податку;
- контроль за своєчасним складанням і поданням податкової звітності;
- контроль за дотриманням податкового законодавства і нормативно-правових документів, що регулюють правила ведення податкового обліку та складання податкової звітності.

Щодо контролю за сплатою підприємством податку на прибуток, то в першу чергу варто відмітити, що податковий контроль як елемент керування процесом оподатковування є необхідною умовою існування ефективної податкової системи, адже забезпечує зв’язок платників податків з органами державного управління, що наділені особливими податковими правами і повноваженнями.

Дієвість податкового контролю залежить від ефективного планування податкових перевірок суб’єктів фінансово-господарської діяльності. У сфері податкового контролю об’єктом впливу є відносини, які виникають між державою та платниками податків з приводу сплати ними податків та платежів до бюджету, тобто реалізується зворотний зв’язок, за яким до органів управління надходить інформація про реальний стан керованої системи, спрямованої на наближення фактичного виконання до запланованого результату [8].

Податок на прибуток підприємств є одним з основних бюджетоутворюючих податків. Кожного року держава недоотримує заплановані до сплати суми податку, що призводить до негативних соціально-економічних наслідків. Така ситуація можлива з різних причин, у тому числі

завжди існує законна можливість мінімізувати платниками податків суму податкових зобов'язань нарахування та сплати податку на прибуток [10].

Сьогодні податкове законодавство визначає, що податковий контроль полягає не лише в перевірці правильності нарахування та перерахунку до бюджету податків, а й у веденні обліку платників податків та інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів Державної фіскальної служби (рис. 1.2).



Рис.1.2. Способи здійснення податкового контролю та його мета

Отже, основними завданнями контролю за сплатою податку на прибуток є:

- перевірка повноти нарахування та своєчасності сплати податку на прибуток;
- контроль правильності визначення бази оподаткування;
- перевірка правомірності застосування податкових пільг;
- контроль своєчасності подання до органів фіскальної служби податкової звітності з податку на прибуток;
- аналіз податкових надходжень до бюджету з податку на прибуток;

– виявлення, усунення та запобігання порушенням податкового законодавства.

Також на увагу заслуговує питання аудиту податку на прибуток. Варто підкреслити, що податковий контроль та податковий аудит суттєво відрізняються, оскільки основна направленість податкового аудиту полягає на оптимізацію оподаткування в межах дозволених норм податкового законодавства, що суперечить загальній меті та завданням податкового контролю.

Аудит податків – це послуга, яка передбачає здійснення ретельної ревізії податкової звітності компанії, що перевіряється. Податковий аудит проводиться для того, щоб виявити всі неточності, які були допущені в процесі складання бухгалтерської чи фінансової звітності, або усунути всі невідповідності з податковим законодавством України.

Завдання проведення аудиту податку на прибуток [35, с.24]:

- оцінити стан обліку податку на прибуток, які здійснювало підприємство за період, що перевіряється;
- виконати перевірку своєчасності та правильності відображення в обліку податку на прибуток;
- здійснити перевірку дотримання підприємством вимог нормативних документів, які регламентують порядок ведення податку на прибуток.

Вчасно проведений податковий аудит за ініціативою власників, дасть змогу уникнути негативних наслідків при проведенні податкового контролю і усунути всі фактори, що в тій чи іншій мірі впливають на порушення економічної безпеки господарюючого суб'єкта.

Значення податкового контролю полягає в першу чергу у забезпеченні зв'язку платників податку на прибуток з органами державного управління. З одного боку, він є формою реалізації контролюючих функцій податків, а з іншого – формою примусових грошових відносин. При відсутності чи низькій ефективності податкового контролю важко розраховувати на те, що платники податку на прибуток будуть своєчасно та повною мірою сплачувати його.

1.3. Характеристика фінансово-господарської діяльності та постановки обліку на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»

Історія ВАТ «Новоград-Волинськсільмаш» сягає корінням в минуле. В 1907 році на базі ливарної майстерні був створений механічний завод, який випускав соломорізки, плуги, борони, пічне литво. Це було напівкустарне виробництво, на якому працювало 30 чоловік. Через декілька років завод почав випускати молотилки з кінним приводом, віялки та ін.машини. Розквіт заводу припадає на 60-80 роки, коли завод спеціалізувався на випуску кормопереробних машин в кількості 30000 шт. в рік.

З 1996 року завод почав випускати борошномельні агрегати АБМ «Колос» потужністю 300-500 кг/годину. Сьогодні в номенклатурі заводу різноманітні технічні розробки необхідної для сільськогосподарської техніки: картоплесаджалки, картоплекопачі, косарки, корморізки, грабліворушилки, корбікормові агрегати. Завод випускає також багато техніки для приватних і фермерських господарств, а також каркаси щитів та шкафів для електророзподільної апаратури [73].

Згідно рішення загальних зборів акціонерів 31 березня 2010 року, в зв'язку з необхідністю приведення діяльності Товариства у відповідність до норм Закону України «Про акціонерні товариства», було визначено тип товариства як публічне. Відповідно змінено назву відкритого акціонерного товариства «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» на Публічне акціонерне товариство «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин».

Утримання активів товариства здійснюється господарським способом, місцезнаходження виробничих потужностей за адресою: Житомирської обл. м.Новоград-Волинський по вул.Шевченка, 54, Вокзальна, 80.

Статутом товариства передбачено наступні органи управління:

- загальні збори акціонерів;
- наглядова Рада;
- генеральний директор;

– ревізійна комісія (рис.1.3).

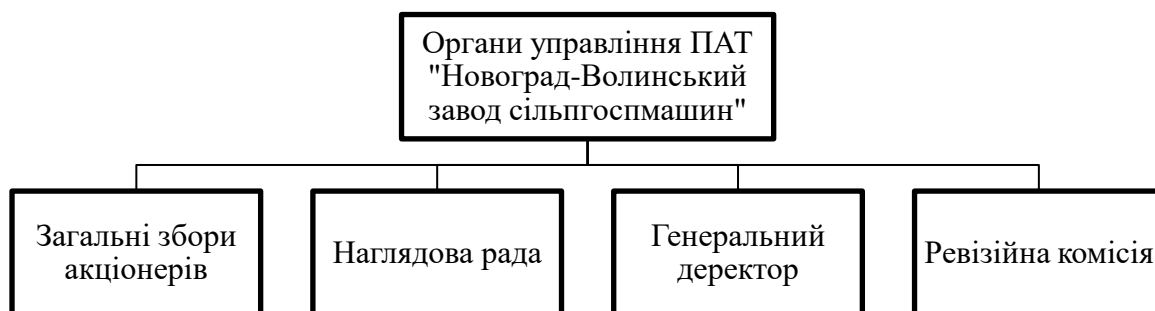


Рис.1.3. Органи управління ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»

Таблиця 1.1 містить інформацію про засновників та/або учасників емітента та кількість і вартість акцій (розміру часток, паїв) станом на 01.01.2019 року.

Таблиця 1.1

Інформація про засновників та/або учасників емітента та кількість і вартість акцій (розміру часток, паїв) ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» станом на 01.01.2019 року

Найменування юридичної особи засновника та/або учасника	Ідентифікаційний код юридичної особи засновника та/або учасника	Місцезнаходження	Відсоток акцій (часток, паїв), які належать засновнику та/або учаснику (від загальної кількості)
ПрАТ «Леокон»	04012000	03061 32000 д/н Київ Пост-Волинська,5	32.100222336241
ЗІФ «Перший Український Фонд Приватизації»	21638284	01001 32000 д/н Київ Московська,7	0.030961943348
Прізвище, ім'я,	Серія, номер, дата видачі та		Відсоток акцій

по батькові фізичної особи	найменування органу, який видав паспорт	(часток, паїв), які належать засновнику та/або учаснику (від загальної кількості)
Загальна кількість фізичних осіб - 872	д/н д/н 01.01.1970 д/н	67.868815720411
Усього		100

Джерело: складно самостійно на основі [73]

У таблиці 1.2 міститься інформація про володіння посадовими особами емітента акціями емітента на початок 2019 року.

Таблиця 1.2

**Інформація про володіння посадовими особами емітента акціями
ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» на початок 2019 року**

Посада	Прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи або повне найменування юридичної особи	Кількість акцій (шт.)	Від загальної кількості акцій (у відсотках)
Генеральний директор	Вакулук Леонід Михайлович	756	0.01114629961
Голова Наглядової ради	Трофимець Валентин Прокопович	7924	0.1168297329
Член наглядової ради	Нефатов Микола Олексійович	2038581	30.05639496824
Член наглядової ради	Онищенко Василь Михайлович	1699455	25.05639496824
Член наглядової ради	Кобилінський Леонід Едуардович	3825	0.05639496824
Член наглядової ради	Дем'яненко Анна Леонідівна		
Голова ревізійної комісії	Янчук Володимир Миколайович	354	0.00521929902
Головний бухгалтер	Музичук Ірина Вікторівна	50	0.00073718913
Член ревізійної комісії	Фаренюк Людмила Миколаївна	50	0.00073718913

Джерело: складно самостійно на основі [73]

На сьогоднішній день ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» є спеціалізованим підприємством з виробництва кормопереробної техніки, машин і обладнання для механізації тваринництва, запчастин до них, товарів широкого вжитку, борошномельних агрегатів (рис.1.4).

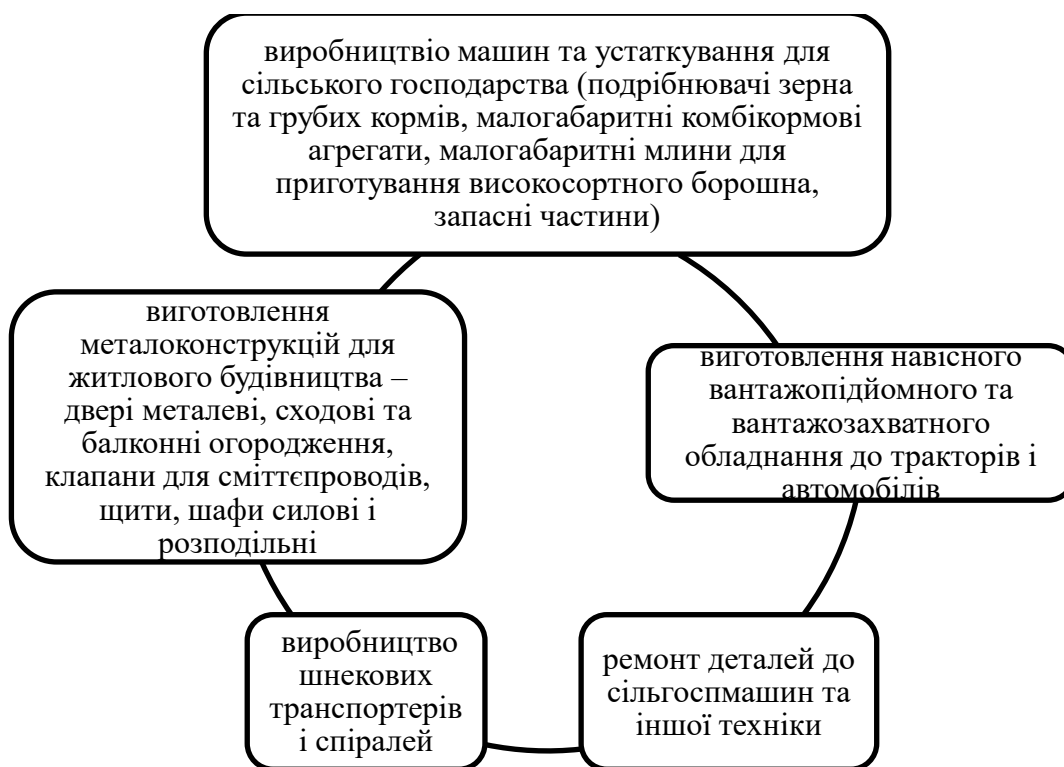


Рис.1.4. Спеціалізація ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»

Завод має зварювальний і механоскладальний цехи, інструментальне виробництво для власних потреб та сучасне каркасо-складальне виробництво. Характер виробництва не становить екологічної загрози. Виробничі потужності використовуються на 50 %. Поруч з заводом проходить автомобільна траса Київ-Львів [73].

Основними споживачами продукції товариства є підприємства агропромислового комплексу України та країн СНД (Білорусія, Молдова, Казахстан, Республіки Прибалтики). В Україні реалізується 86% продукції товариства, експортується – 14%. ПАТ є підприємством машинобудування.

На початок 2018 року середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу становила 121 осіб, середня чисельність осіб, які працюють за сумісництвом – 17 осіб; чисельність працівників, які працюють на умовах неповного робочого часу – 14.

Кадрова програма підприємства спрямована на забезпечення рівня кваліфікації її працівників операційним потребам емітента та полягає в матеріальному заохоченні працівників, тобто своєчасній виплаті заробітної плати, соціальних виплат та компенсацій працівникам, покращенні умов та ефективності праці. З метою виявлення тенденцій розвитку підприємства проведемо аналіз загальних показників економічної ефективності підприємства за даними Форми № 1 (Додаток А) та Форми № 2 (Додаток Б) за п'ять останніх років (табл 1.3).

Таблиця 1.3

**Показники діяльності ПАТ «Новоград-Волинський завод
сільгоспмашин» за 2014-2018рр.**

Показники	Роки					Відхилення 2018/2014, +/-
	2014	2015	2016	2017	2018	
Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	13433	18389	22469	33216	42547	+29114
Виручка від реалізації, тис.грн.	13509	21771	26981	38208	45300	+31791
Валовий прибуток, тис.грн.	76	3382	4512	4992	2753	+2677
Середньорічна вартість основних фондів на кінець року, тис.грн.	20478	22206	16687	20126	21913	+1435
Середньооблікова чисельність робітників, чол	154	153	128	122	121	-33
Фонд оплати праці, тис. грн	3792	4347	5121	6695	9899	+6107
Капіталовіддіча	-	0,98	1,61	1,89	2,06	+1,086
Капіталомісткість, тис.грн	-	1,02	0,61	0,52	0,48	-0,53
Капіталоозброєність, тис.грн.	-	145,13	130,36	164,96	181,09	+35,96

Як бачимо, за аналізовані роки виручка від реалізації продукції значно перевищує собівартість. Найкраща ситуація була у 2018 році, що в свою чергу відбилась позитивно на прибутку, який становив у розмірі 2677 тис.грн. Для кращого сприйняття відобразимо динаміку виручки від реалізації, собівартості реалізованої продукції та валового прибутку за допомогою рис. 1.5.

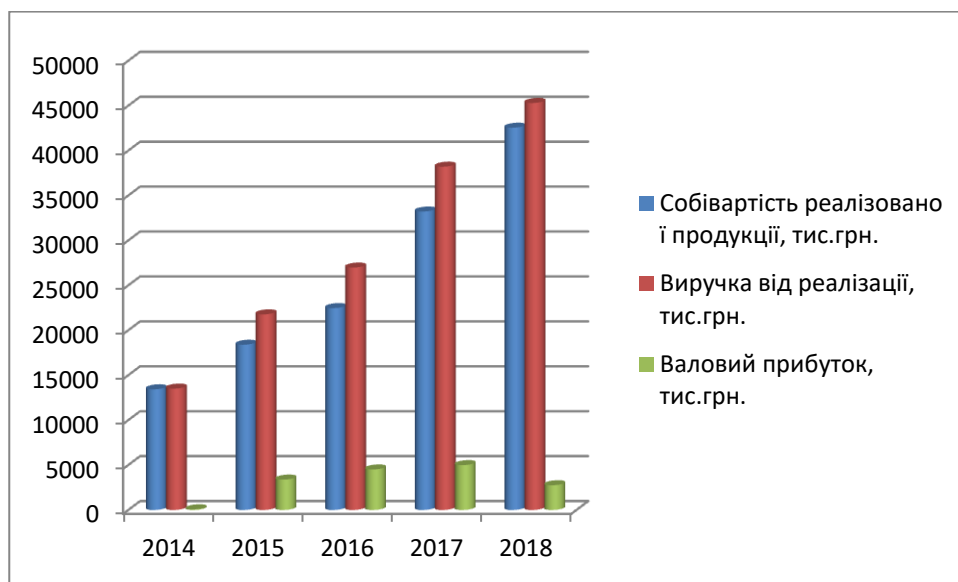


Рис.1.5. Динаміка основних фінансових показників діяльності ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»

Капіталовіддача показує загальну віддачу від використання кожної гривні, витраченої на основні виробничі засоби або на їх активну частину, тобто ефективність цього вкладення коштів. У 2018 році ефективність вкладення коштів у порівнянні з 2014 роком збільшилася на 1,086 тис.грн. Підвищення фондівіддачі призведе до зниження суми амортизаційних відрахувань, що припадають на одну гривню готової продукції.

Капіталомісткість в 2015 році дорівнює 1,02 тис. грн. Це означає, що вартість основних виробничих засобів, що припадають на одну гривню виробленої продукції, дорівнює 1 грн і 2 копійки. У 2018 році ця величина зменшилася на 0,48 грн, тобто вартість основних виробничих засобів, що припадають на одну гривню виробленої продукції, зменшилася на 54 копійки. Це відбувається за рахунок перевищення вартості основних засобів над чистим доходом.

Визначимо коефіцієнти рентабельності ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» за допомогою відповідної системи показників. Оцінити ефективність використання сукупних, власних і запозичених коштів, а також ефективність управління підприємством на різних ланках його здійснення можна застосувавши наступну систему показників наведену в (табл. 2.4) [73, с.75].

Таблиця 1.4

Методика розрахунку показників рентабельності

Показники	Формула розрахунку
Рентабельність активів	$\frac{p. 2350(\text{або } p. 2355) \text{ ф. 2}}{p. 1900 \text{ ф. 1}}$
Рентабельність власного капіталу	$\frac{p. 2350(\text{або } p. 2355) \text{ ф. 2}}{p. 1495 \text{ ф. 1}}$
Рентабельність реалізації	$\frac{p. 2350(\text{або } p. 2355) \text{ ф. 2}}{p. 2000 \text{ ф. 2}}$
Рентабельність виробництва продукції	$\frac{p. 2350(\text{або } p. 2355) \text{ ф. 2}}{p. 2050 \text{ ф. 2}}$

Табл. 1.5 містить результати розрахунку показників рентабельності ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» за 2015-2018рр.

Таблиця 1.5

Розрахунок показників рентабельності ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» за 2015-2018рр.

Показники	Роки					Відхиленн я 2018/2014, +/-
	2014	2015	2016	2017	2018	
Рентабельність активів	0,05	0,07	0,24	0,15	0,04	-0,21
Рентабельність власного капіталу	0,06	0,08	0,21	0,13	0,05	-0,22
Рентабельність реалізації	0,09	0,07	0,22	0,11	0,03	-0,28
Рентабельність виробництва продукції	0,09	0,09	0,24	0,12	0,036	-0,29

Коефіцієнти рентабельності активів свідчать про ефективність використання активів підприємства. Значення показника у 2014 і 2018 роках становить лише 0,04 та 0,05%.

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу протягом усього аналізованого періоду показує раціональне управління власним капіталом і свідчить про ефективність вкладення коштів у дане підприємство.

Дані коефіцієнта рентабельності реалізації за період 2014-2018 рр. показують, який прибуток має підприємство з кожної гривні реалізованої продукції. Так, у 2014 році 1 гривня реалізованої продукції приносила 0,09 грн прибутку, у 2015 році – 0,07 грн прибутку, в 2016 році – 0,22 грн прибутку, у 2017 році – 0,11 грн прибутку, а у 2018 – 0,03 грн прибутку. Спостерігається тенденція до його скорочення, що дозволяє припустити зниження попиту на продукцію підприємства.

Коефіцієнт рентабельності виробництва показує, скільки на кожную витрачену в господарстві гривню отримано прибутку. Так, в 2016 році 1 гривня, вкладена у виробництво, принесла 0,24 % прибутку, в 2017 році – 0,12 % прибутку, а в 2018 році – 0,036 % прибутку.

Отже, протягом 2014-2018 рр. за всіма показниками, що характеризують рентабельність діяльності підприємства, спостерігається позитивна динаміка. В цілому, показники економічної ефективності діяльності ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» є позитивними.

Аналізуючі постановку обліку на досліджуваному підприємстві слід зазначити, що для будь-якої організації наказ про облікову політику – це основний методичний документ, яким вона керується в період своєї діяльності з дня державної реєстрації. Як і статут, цей внутрішній нормативний документ є основним.

В сучасних умовах організації бухгалтерського обліку облікова політика формується, виходячи із наявних нормативно-правових актів, потреб обробки інформації, що передбачена планом документообігу, який складається у відповідності до національних стандартів бухгалтерського обліку.

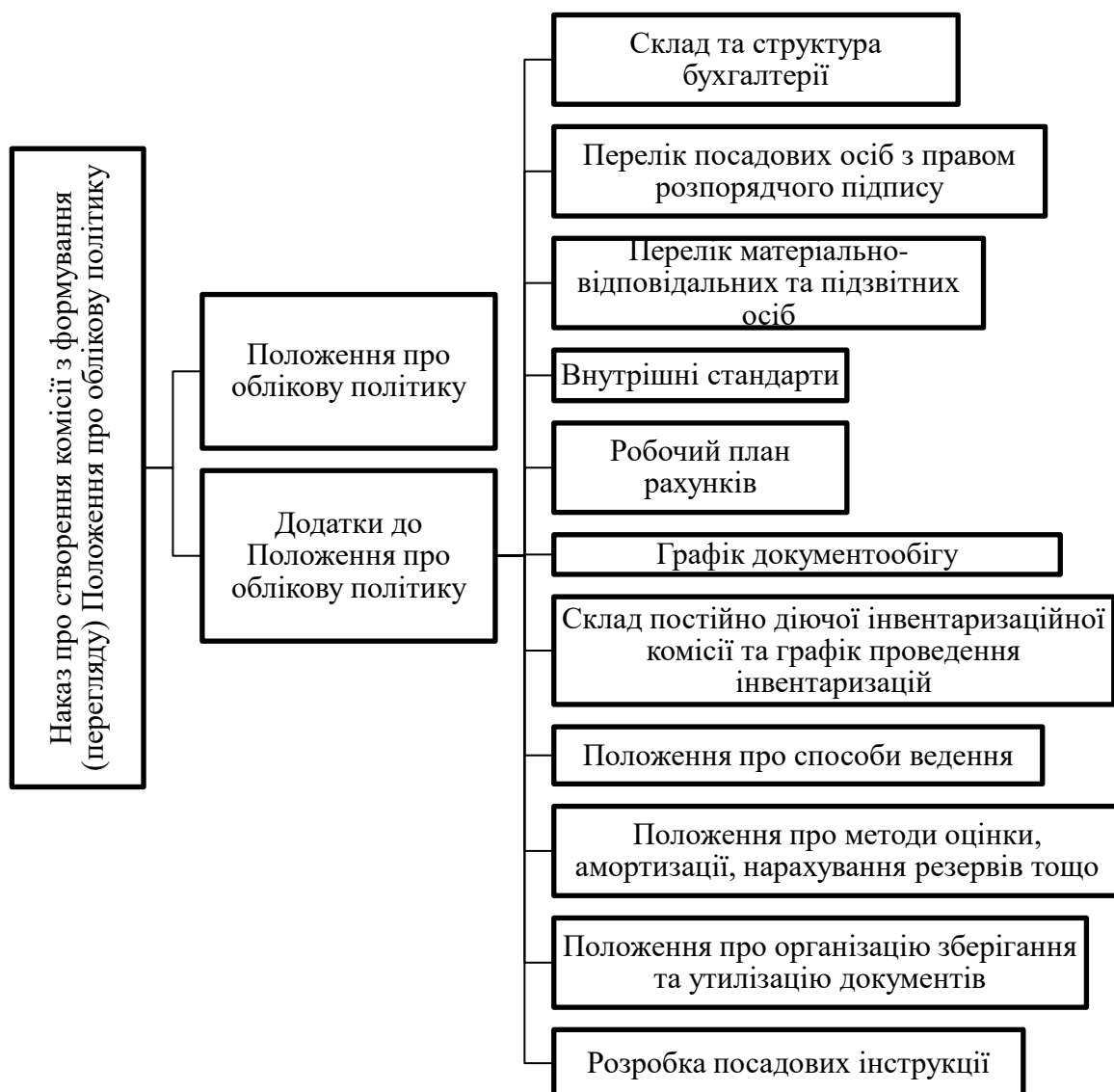
Облікову політику варто розглядати як у вузькому, так і в широкому змісті слова. Облікова політика у вузькому змісті – документ системи ведення бухгалтерського обліку, що відбиває специфічні і варіантні способи бухгалтерського обліку, застосовувані конкретною організацією.

Облікова політика в широкому змісті – система ведення бухгалтерського обліку в конкретній організації. Облікова політика в широкому змісті охоплює всю систему внутрішніх документів, що регламентують бухгалтерський облік в організації. Це більш широке поняття, ніж просто наказ чи положення про облікову політику [51, с.60].

Прийнята підприємством облікова політика розкриває методичні аспекти обліку, а також організаційно-технічні способи ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, що відповідають особливостям його діяльності та інтересам власників.

Положення про облікову політику ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» має наступну структуру (рис.1.6).

Отже, постановка бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві включає в себе розробку облікової політики, розробку схем документообігу, автоматизацію бізнес-процесів, формування оптимального плану рахунків бухгалтерського обліку, формування механізмів оптимізації оподаткування, налаштування системи і способів ведення обліку, включаючи автоматизацію обліку. Опис усіх перерахованих складових викладено в Положенні про облікову політику підприємства, розробка якого здійснена в повній відповідності з вимогами чинного законодавства, зокрема Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(С)БО, МСФЗ, методичних рекомендацій Міністерства фінансів України щодо складання облікової політики, а також з урахуванням специфіки діяльності підприємства.



**Рис.1.6. Структура Положення про облікову політику
ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»**

Висновки за розділом 1

Податок на прибуток підприємства – один із бюджетоутворюючих податків, який відіграє винятково важливу роль у фінансовому житті країни. Він водночас є важливим фактором, що визначає умови існування підприємства, умови функціонування державного бюджету та економічної системи в цілому. Національна економіка являє собою складну єдність протилежних інтересів держави та приватного підприємництва. За таких умов адміністрування податку на прибуток підприємства має бути максимально виваженим та обачливим. Крім того, податок на прибуток – це своєрідний індикатор ділової активності національної економіки та мірило добробуту суб'єктів господарювання. Таким чином, покращання адміністрування податку на прибуток як основного напрямку вдосконалення сприятиме прозорості взаємовідносин між державою та підприємствами, внаслідок чого зростатиме добробут громадян України.

Облікова політика – сукупність конкретних методів і способів організації та форм ведення бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил та особливостей його роботи. Процес формування облікової політики передбачає сукупність дій щодо: встановлення переліку об'єктів облікової політики залежно від ряду факторів; вибору за кожним об'єктом елементів облікової політики.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Нормативно-правове регулювання, порядок нарахування та сплати податку на прибуток

Нормативно-правове забезпечення оподаткування прибутку підприємства за роки незалежності України досить часто змінювалося. Так, Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» було прийнято 21 лютого 1992 р. В умовах пошуку оптимальних податкових важелів з початку 1993 р. як основний прямий податок було введено податок на прибуток (Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток підприємств і організацій» від 26 грудня 1992 р. № 12-92). Однак, незважаючи на більш прогресивний характер, його було скасовано Законом України «Про Державний бюджет України на 1993 рік» від 9 квітня 1993 р. № 3091–ХІІ (статті 7 і 8), і, починаючи з другого кварталу 1993 року, було відновлено дію Закону України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій». Таку зміну в 1993 р. було зумовлено спробою сформувати державний бюджет, не збільшуючи його дефіциту. Одним з важелів цієї політики було обрано повернення до більш напруженого податкового тиску. І знову ж Законом України «Про Державний бюджет України на 1994 рік» від 1 лютого 1994 р. № 3898–ХІІ було продовжено чинність Закону України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» у 1994 р., хоча і з цілою низкою змін не на користь платників податків (збільшення ставки, скорочення пільг) [16; 23].

З 1 липня 1997 р. був введений в дію Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», відповідно до якого суттєво змінились методичні основи оподаткування прибутку, які вимагали ведення спеціального податкового обліку. Після введення цього Закону об'єктом оподаткування виступав розрахунковий прибуток, основою

для визначення якого були валові доходи і валові витрати, які підприємство понесло не у зв'язку з реалізацією конкретного обсягу продукції, а за певний період часу [23].

З 1 січня 2003 р. набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (№ 349 від 24 грудня 2002 р.), який вніс суттєві зміни в механізм справляння податку на прибуток. Та, незважаючи на значну проведену роботу щодо вдосконалення законодавства з оподаткування прибутку підприємства, і останній Закон України не був оптимальним [23]. Відповідно до таких трансформацій вітчизняної системи оподаткування, на практиці господарської діяльності спостерігалася часта зміна об'єктів оподаткування. Так, із 1991 р. податок стягався з прибутку підприємства, у 1992 р. – з доходу, у 1993 р. – спочатку з прибутку, а потім (із другого кварталу даного року) – знову з доходу. У 1994 р. об'єктом оподаткування залишався дохід, а з 1995 р. знову здійснений перехід до оподаткування прибутку підприємства.

На сьогоднішній день оподаткування прибутку регулюється Податковим кодексом України, який був прийнятий у грудні 2010 року. З його прийняттям податок на прибуток зазнав революційних змін. Згідно статті 134 Податкового кодексу України нині об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами. Ставка податку на прибуток в останні роки залишається незмінною – 18%. Відповідно до затверджених змін (п. 135.1 Кодексу) складовими доходу визначено доходи від операційної діяльності та інші доходи. Певних змін зазнали і витрати як важлива складова прибутку підприємства [60].

Податок на прибуток є найбільш складним і неоднозначним із всіх прямих податків, оскільки спрямований на вилучення частини чистого доходу суб'єктів господарювання. Існування прямо пропорційної залежності між розміром прибутку і сумами податку знижує мотивацію виробників щодо об'єктивності визначення бази оподаткування, викликає процеси ухилень від

сплати, використання податкових «лазівок» при визначенні податкового зобов'язання [71, с. 32-34].

Оподаткування прибутку здійснюється за допомогою відповідного механізму, який може бути охарактеризований як система спеціально розроблених і законодавчо закріплених форм і методів оподаткування суб'єктів господарювання для забезпечення економічного зростання та матеріального добробуту громадян.

При цьому механізм прямого оподаткування включає комплекс правових, організаційних і методичних заходів, які забезпечують перехід частини новоствореного продукту із власності окремих платників у власність усієї держави для досягнення певних завдань і цілей, що стоять перед державою в той чи інший історичний період.

Так, відповідно до норм чинного законодавства об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємства є:

- прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового кодексу України.

Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

- збільшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);
- зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку) [60, ст.134.1.1].

Прибуток до оподаткування за нормами Податкового кодексу України можливо розрахувати за формулою:

$$\text{Пр./зб.под.} = \text{Д} - \text{С/в} - \text{ІВ}, \quad (2.1)$$

де: Пр./зб. под. – прибуток/збиток, згідно з нормами ПКУ;

Д – доходи;

С – собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг;

ІВ – інші витрати.

Наявність тимчасових різниць між податковим і обліковим прибутком потребує узгодження суми податку на прибуток із фактичною сумою прибутку. У зв'язку із тим, що податок на прибуток включається до складу витрат певного звітного періоду, то податок, нарахований в одному звітному періоді, може належати до витрат з податку на прибуток в іншому звітному періоді. Такі тимчасові різниці зменшують податковий прибуток у майбутніх звітних періодах і у звітності відображається як відстрочений податковий актив.

У випадку виникнення тимчасової різниці, коли податковий прибуток менший за обліковий, вона оподатковується у майбутніх звітних періодах і у звітності відображається як відстрочене податкове зобов'язання. Тобто прибуток до оподаткування за нормами П(С)БО можливо розрахувати за формулою 2.2:

$$\text{Пр./зб. под.} = \text{Пр.бух.} +/ - \text{ППР} +/ - \text{ТПР зв. періоду}, \quad (2.2)$$

де: Пр./зб. под. – прибуток/збиток, згідно з нормами ПКУ;

Пр. бух. – прибуток/збиток, згідно з нормами П(С)БО;

ППР – постійна податкова різниця;

ТПР зв. періоду – тимчасова податкова різниця, що належить до звітного періоду.

Ключовим показником у запропонованому механізмі обчислення податкового прибутку є показник облікового прибутку, що відображений у Звіті про фінансовий результат та який підлягає коригуванню на податкові різниці, що виникають за окремими операціями.

Загальний порядок розрахунку суми податкового прибутку можна представити формулою:

$$\text{Пр. оп.} = \text{Пр.ф.} +/ - \text{ТПРд.} +/ - \text{ППРд.} + \text{ТПРв.} +/ - \text{ППРв.}, \quad (2.3)$$

де: Пр. оп. – прибуток податковий (деклараційний);

Пр. ф. – прибуток до оподаткування у фінансовій звітності;

ТПР д. – тимчасові податкові різниці щодо доходів;

ППР д. – постійні податкові різниці щодо доходів;

ТПР в. – тимчасові податкові різниці щодо витрат;

ППР в. – постійні податкові різниці щодо витрат.

Порядок обчислення прибутку до оподаткування за поданими формулами мають різну методику, хоча повинні давати один розрахунковий результат [43, с. 283].

На рисунку 2.1 показано механізм розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток підприємства з використанням Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід).

Запропоновані зміни у методиці визначення об'єкта оподаткування з податку на прибуток широко обговорюються на сторінках періодичних видань та інтернет-ресурсах. Єдиної думки щодо доцільності впровадження таких змін немає. При цьому можна виділити два підходи до оцінки такої методики: наукову, висловлену науковцями і розробниками законопроекту, і практичну, що дана практикуючими бухгалтерами та аудиторами. Так, основною думкою, висловленою науковцями, є «наближення окремих положень Податкового кодексу до бухгалтерського обліку».

Додаткове тлумачення визнання й відображення податкових різниць, запропоноване розробниками законопроекту, позитивно вплине на визначення в обліку різниць не лише платниками податку, які користуються в обліку національними стандартами бухгалтерського обліку, а й тими, які ведуть облік відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності» [44, с. 46].

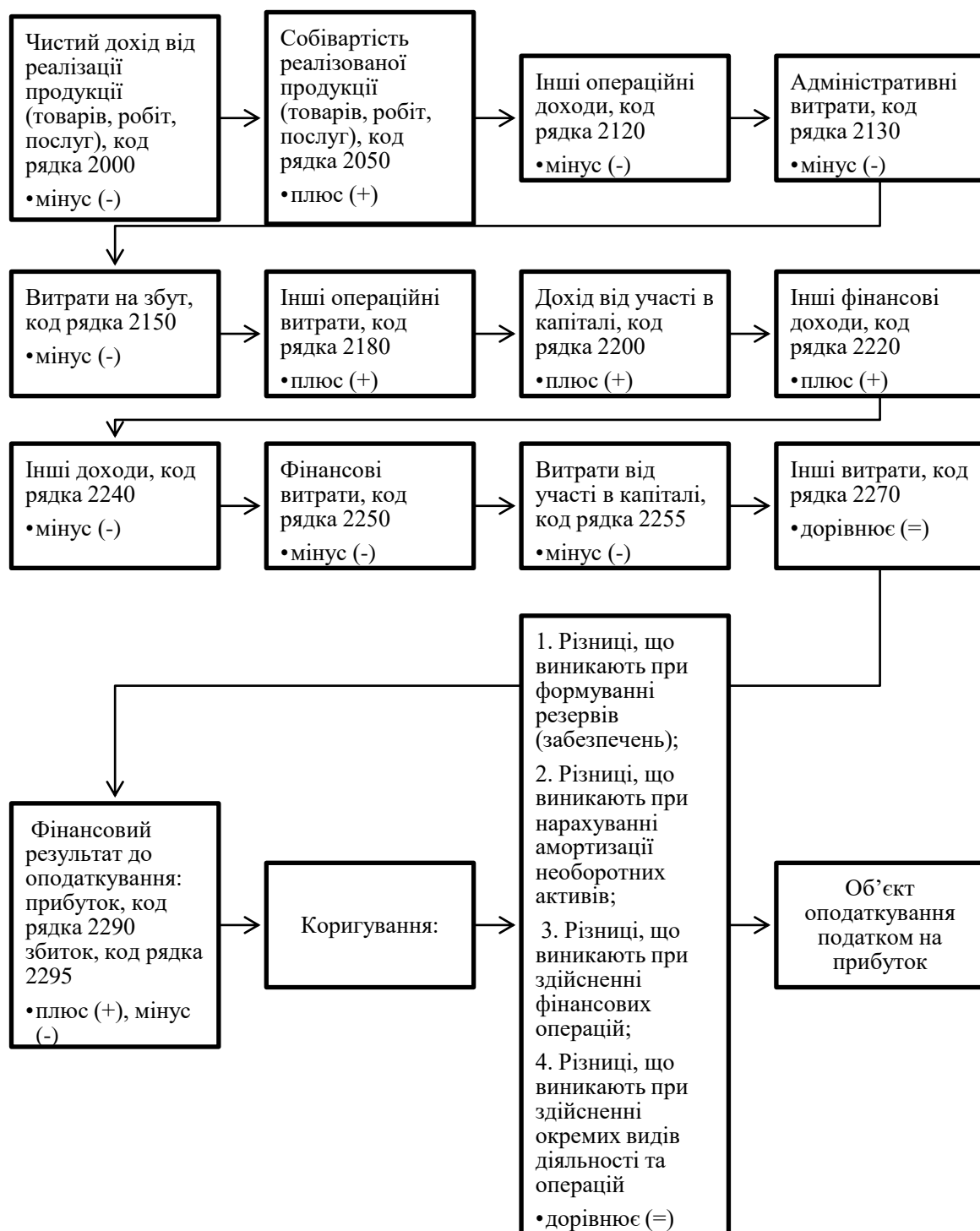


Рис. 2.1. Механізм розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток підприємства з використанням Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід)

Джерело: розроблено автором на основі [22]

Таку ж думку підтримує Л. Г. Ловінська, яка вважає, що «визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток має ґрунтуватися на принципах оцінки об'єктів бухгалтерського обліку відповідно до його стандартів, паралельно з обчисленням податкових різниць, які являють собою відхилення в оцінці витрат, доходів, активів і зобов'язань із метою складання податкової декларації, що процедурно прояснюватиме порядок формування кожного виду таких різниць» [38, с. 36].

Базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків [60, ст.136.1]. Податок нараховується платником самостійно за визначеною ставкою. Податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, крім:

– виробників сільськогосподарської продукції, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня минулого звітного року і закінчується 30 червня поточного звітного року.

Податковим кодексом України передбачено порядок звільнення від оподаткування податком на прибуток окремих підприємств. Так, звільняється від оподаткування прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх повною власністю, отриманий від продажу (постачання) товарів, виконання робіт і надання послуг, крім підакцизних товарів, послуг із поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари, де протягом попереднього звітного (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати

праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці [60, ст.142].

Варто відзначити, що з моменту прийняття Податкового Кодексу України, кожен рік відбувається зміна порядку нарахування, сплати та форми податкової декларації з податку на прибуток. Беззаперечно зазначені процеси ускладнюють облік податку на прибуток, породжують виникнення великої кількості помилок при його нарахуванні та сплаті, а відповідно й нарахування штрафних санкцій, а неузгодженість законодавчих змін з існуючим порядком негативно впливає на процес ведення обліку на підприємствах.

Прибуток до оподаткування збільшується:

- на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

- на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

- на суму залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

- на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності [60, ст.138.1];

Прибуток до оподаткування зменшується:

- на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до статті 138.3 Податкового кодексу України;
- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень цієї статті Кодексу, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;
- на суму дооцінки основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до національних П(С)БО або міжнародних стандартів фінансової звітності;
- на суму вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат витрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
- на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу [60, ст.138.2].

Варто відзначити, що серед основних змін, що відбулись за останні п'ять років у механізмі нарахування та сплати податку на прибуток, варто виділити наступні:

- практично повністю змінено коло платників податку на прибуток-резидентів. Також, визначено умови, при дотриманні яких неприбуткові підприємства, установи та організації не є платниками податку на прибуток. Зазначені зміни уточнюють коло платників-резидентів, у яких виникають податкові зобов'язання щодо сплати означеного податку;

- починаючи з 2015 року кардинально змінено об'єкт оподаткування, яким нині є фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, відкоригований на податкові різниці;

- ставка податку на прибуток зменшилась з 23% до 18% (хоча планувалось з 2014 року знизити її до 16%);

- змінено базу розрахунку авансових внесків при виплаті дивідендів. Розрахунок проводиться не з усієї суми дивідендів, а із суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий (звітний) рік, за результатами якого виплачуються дивіденди, грошове зобов'язання щодо якого погашене. З метою розрахунку суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий рік, необхідне одночасне дотримання двох умов: подана декларація з податку на прибуток за такий рік та повністю погашені податкові зобов'язання, самостійно нараховані платником у такій декларації. В іншому випадку авансовий внесок з податку на прибуток нараховується на всю суму дивідендів;

- введені статті щодо врахування при визначенні фінансового результату податкових різниць, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, при формуванні резервів (забезпечень), при здійсненні фінансових операцій [59].

Нині в Україні вектор реформування механізму справляння податку на прибуток спрямований на перехід від суто фіскальної до стимулюючої системи оподаткування підприємства. Складність цього процесу посилюється передусім тим, що реформування відбувається в умовах економічної кризи, що породжує дефіцит державних фінансових ресурсів. Наслідком реформування стало суттєве зниження фіскальної значимості податку на прибуток, який втратив статус основного бюджетоформуючого податку.

2.2. Порядок складання та подання податкової декларації з податку на прибуток

Загальні вимоги щодо складання та подання податкової звітності в нашій державі регулює Податковий кодекс України, в якому визначені принципові положення, що використовуються у системі податкової звітності, а саме [60]:

- під час встановлення податку обов'язково визначаються такі елементи: платник податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності;

- вести в установленому порядку облік доходів і витрат, скласти звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;

- платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальної або річної фінансової звітності (крім малих підприємств);

- відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення документів податкової звітності, порушення строків подання органам, що їх контролюють, недостовірність інформації, наведеної у зазначених документах, несуть: юридичні особи, постійні представництва нерезидентів, які, згідно з Податкового кодексу України, визначені платниками податків, а також їх посадові особи;

- податкова декларація складається за формою, затвердженою в певному порядку. Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов'язкові реквізити і відповідати нормам та змісту відповідних податку та збору. Податкова звітність, складена з порушенням норм ст. 48 Податкового кодексу України, не вважається податковою декларацією;

- податкова декларація подається за звітний період у встановлені Податковим кодексом України строки органу Державної фіскальної служби, в якому перебуває на обліку платник податків. Платник податків зобов'язаний за

кожний встановлений Податковим кодексом України звітний період подавати податкові декларації.

На сьогоднішній день податкова декларація з податку на прибуток підприємства подається за бланком, затвердженим наказом Мінфіну від 20.10.2015 р. № 897 (у редакції наказу Мінфіну від 28.04.2017 р. № 467) [50] (Додаток В). Декларація з податку на прибуток підприємства та додатки до неї подаються платником незалежно від того, чи виникло у звітному періоді в платника податкове зобов'язання чи ні.

Оновлена версія декларації в Реєстрі форм електронних документів на сайті ДФС позначається як файл J0100117 (квартальна форма) та J0108104 (річна форма). Податкова декларація з податку на прибуток бланк має універсальний, який застосовується не тільки підприємствами, але й банками, страховиками, сількогосподарськими виробниками, постійними представництвами нерезидентів, суб'єктами, які здійснюють діяльність у сфері азартних ігор, гральних автоматів, проведенні лотерей.

Порядок складання податкової декларації з податку на прибуток на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» подано в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Порядок складання податкової декларації з податку на прибуток
на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»**

Код рядка	Заповнення основної частини декларації з податку на прибуток
01	<p>Для заповнення даного показника за основу береться Звіт про фінансові результати (форма № 2 або спрощені форми № 2-м, № 2-мс, які використовуються суб'єктами малого підприємництва). Декларація заповнюється у гривнях без копійок, а Звіт про фінансові результати – у тис. грн. Отже, беруться дані бухгалтерського обліку, які використані для Звіту про фінансові результати ще до округлень. Далі додаються усі доходи, які одержувало підприємство за період:</p> <ul style="list-style-type: none"> – чистий дохід (виручка) від реалізації (ряд. 2000 форми № 2); – інші операційні доходи (ряд. 2120 форми № 2); – дохід від участі в капіталі (ряд. 2120 форми № 2); – фінансові доходи (ряд. 2220 форми № 2); інші доходи (ряд. 2240 форми № 2)

02	Дані (звичайно, що до округлень за даними бухгалтерського обліку, а не напряду зі звіту) з наступних рядків: – фінансовий результат до оподаткування (ряд. 2290 форми № 2 – за наявності прибутку; – ряд. 2295 – за наявності збитку); для малих підприємств – з ряд. 2290 форм № 2-м, 2-мс. Якщо результат – прибуток, то значення записується із додатним значенням, якщо ж збиток, то зі зліва ставимо мінус («–»)
03 РІ	Цифра береться з останнього рядка додатка РІ (вона може бути як зі знаком «+», так і зі знаком «–»). Даний рядок заповнюється лише тими підприємствами, які: коригують фінрезультат на податкові різниці за розділом III ПКУ (тобто це високодоходники більше 20 млн грн чи добровольці); якщо є збитки минулих звітних періодів (пп. 140.4.2 розділу III ПКУ, ряд. 3.2.4 Додатка РІ). Це стосується всіх підприємств, а не тільки високодоходників з податковими різницями. При цьому подається Звіт про суму податкових пільг. Якщо немає податкових різниць, то слід поставити прочерк (при цьому не треба й заповнювати и додаток РІ
04	Рахується об'єкт оподаткування: ряд. 02 + ряд. 03 РІ
05 ПЗ	На аналізованому нами підприємстві порожнім, так як даний рядок стосується небагатьох, а саме: підприємства/організації, які них належать підприємства та організації, які засновані громадськими організаціями інвалідів та є їх повною власністю (п. 142.1 ПКУ); Чорнобильська АЕС (п. 142.2 ПКУ); підприємства літакобудування (п. 41 підрозд. 4 Перехідних положень ПКУ); учасники проекту «Укриття» (п. 142.3 ПКУ). Для цих підприємств необхідно заповнити Додаток ПЗ, у якому здійснюється розрахунок та наводиться підстава щодо застосування пільги
06	Розраховується податок на прибуток. У загальному випадку це: (ряд 04 – ряд. 05 ПЗ)×0,18на нашому підприємстві бухгалтери просто переписують значення ряд. 04.
07.1	Заповнюються тільки страховиками. Для аналізованого нами підприємства – прочерк в паперовій формі або порожня комірка в електронній
07.2	
08	
09	Заповнюється тільки платниками податків, які займаються діяльністю з випуску та проведення лотерей. ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» даний рядок не заповнюється
09.1	
09.1.1	
09.1.2	
09.2	
10	
11	Заповнюють платники податків, які займаються азартними іграми.
12	Інші підприємства не заповнюють
13	Заповнюють платники податків, які займаються букмекерською

14	діяльністю. Інші підприємства не заповнюють
15	Заповнюється платниками податків, які займаються азартними іграми або букмекерською діяльністю. Нашим підприємством не заповнюється
16 ЗП	Якщо мали сплату авансових внесків з податку на прибуток по дивідендах у минулих звітних періодах або сплачували податок на прибуток закордоном у країнах, з якими підписані угоди про уникнення подвійного оподаткування, то заповнюється Додаток ЗП і сюди заноситься відповідна сума відповідну суму. Вона зменшить нарахований податок на прибуток. Вона наводиться тут без зменшує “-”. Якщо ж дивіденди сплачувалися у звітному періоді, то складається ще й додаток АВ
17	Заповнюється за формулою у відповідному рядку. Для аналізованого нами підприємства до даного ряду заноситься сума: ряд. 06 – ряд. 16 ЗП
18	Заповнюється, якщо базовим звітним періодом є квартал. Якщо так, то у річній декларації за 2018 рік тут треба вказати значення з декларації за минулий звітний період за ряд. 17 по результатах перших 3-х кварталів 2018 року. Підприємства з базовим річним звітним періодом не заповнюють
19	Це і є кінцева сума податку на прибуток, що декларується та підлягає сплаті. Якщо базовим звітним періодом є квартал, то заповнення здійснюємо за формулою як різницю двох верхніх рядків: ряд. 17 – ряд. 18. Підприємства за базовим річним звітним періодом просто переносять суму з граfi 17
20 АВ	Даний рядок є довідковим. Якщо сплачувався авансовий внесок з податку на прибуток у 2018 році, то складаємо Додаток АВ та заносимо розраховану суму з нього. Якщо ж такого не було, то не заповнюємо. Нагадуємо, що дані Додатка АВ використовуються для заповнення Додатка ЗП, який через ряд. 16 ЗП зменшує прибуток до оподаткування. Сам же ряд. 20 АВ та пов’язані з ним рядки 21-22 уже на податок не впливають
21	Заповнюється, якщо базовим звітним періодом є квартал, а у минулому звітному періоді є сума авансового внеску по дивідендам
22	Даний рядок є також довідковим. Знаходимо різницю: ряд. 20 АВ – ряд. 21
23 ПН	Містить суму податку «на репатріацію», тобто на доходи сплачені нерезидентам. Заповнюється, якщо у звітному періоді була виплата доходу нерезидентам
24	Заповнюється, якщо базовим звітним періодом є квартал. Аналізованим нами підприємством заносяться значення по ряд. 23 ПН з декларації за минулий звітний період
25	Це податок не доходи нерезидентів (податок на «репатріацію», який підлягає сплаті). Визначається розрахунково: ряд. 23 ПН – ряд. 24. У

	платників податку з річним базовим звітним періодом ряд. 25 = ряд. 23 ПН
26	Заноситься інформація про виправлення помилок з визначення податку на прибуток та нарахування штрафу. У разі складання Додатка ВП період, за який виправляється помилка, має бути зазначений у заголовній частині декларації. Інший варіант – складання уточнюючої декларації з відповідною позначкою
27	
28	
29	Штрафи та пеня за недоплату податку на прибуток
30	
31	
32	Заносяться дані про виправлення помилок з визначення податку на доходи нерезидентів та нарахування штрафу. У разі складання Додатка ВП період, за який виправляється помилка, має бути зазначений у заголовній частині декларації. Інший варіант – складання уточнюючої декларації з відповідною позначкою
33	
34	
	Штрафи та пеня за недоплату податку на прибуток з доходів нерезидентів (податку на «репатріацію»).

Джерело: складено автором

Отже, як бачимо, на сьогодні декларація з податку на прибуток підприємства є комплексною та враховує різні види діяльності підприємств, тому більшість показників, як бачимо, залишаються незаповненими.

Порядок заповнення додатків до декларації з податку на прибуток підприємства розкрито в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Додатки до декларації з податку на прибуток

Додаток	Призначення додатків і податкова декларація податку на прибуток
АВ	Складається даний розрахунок за наявності авансового внеску з податку на прибуток підприємств при виплаті дивідендів
ЗП	Заповнюється для зменшення нарахованої суми податку за наявності авансового внеску з податку на прибуток у додатку АВ чи невикористаного з минулих періодів
ПН	Складається, якщо є сплата податку на виплати нерезидентам
ТЦ	Стосується тих підприємств, які мають господарські операції з нерезидентами та мають операції, які підпадають під контрольовані та застосовують правила трансфертного ціноутворення
ВП	Складається у разі виправлення помилок. Містить розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилки. Додаток повторює форму декларації
РІ	Складається, якщо здійснюємо коригування прибутку на податкові

	різниці або враховуємо збитки минулих періодів. Для його складання використовуються також інформація з додатків АМ і ЦП. При врахування збитків минулих періодів треба ще й подати Звіт про суму податкових пільг
ПЗ	Складається, якщо є підприємствами з пільгою по оподаткуванню прибутку (звільненням)
АМ	Складається тільки якщо підприємства є платниками-високодохідниками (чи добровольцями), які коригують фінрезультат на податкові різниці. Він містить суми нарахованої амортизації. Інформація з додатку АМ заноситься до ряд. 1.2.1 АМ додатка РІ
ЦП	Складається, якщо підприємства є платниками-високодохідниками (чи добровольцями). Він містить розрахунок фінансового результату від операцій із цінними паперами. Значення рядків 4.1.3 та 4.1.4 переносяться до відповідних рядків додатка РІ
ФЗ	Подають усі. Це фінансова звітність. Фінзвітність є доповненням до декларації та її невід'ємною частиною. Квартальні платники податку на прибуток можуть подавати з декларацією за квартал тільки квартальні Звіт про фінансовий стан (баланс) та Звіт про фінрезультати (консультація ДФС 102.23.02 ЗІР, також ч. 3 п. 1 розділу II НП(С)БО 1)

Джерело: складено автором

ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» є малодоходним та не веде облік податкових різниць й не має збитків минулих періодів (додатки РІ, АМ, ЦП не заповнюються).

Щодо порядку подання податкової декларації з податку на прибуток, то варто в першу чергу зазначити, що на сьогодні існують такі строки подання декларації:

- 1) квартальна – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;
- 2) річна (наростаючим підсумком за 4 квартали) – з 2018 р. подається протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року (раніше було 40 днів);
- 3) річна – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

При цьому податкова декларація складається наростаючим підсумком з початку року. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду.

ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» подає річну декларацію з податку на прибуток.

Податкова декларація подається за звітний період контролюючому органу, в якому перебуває на обліку платник податків. При цьому способи подання такої декларації можуть бути різними:

- особисто платником податків або уповноваженою на це особою;
- поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;
- засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги» [60, ст.49.3].

Отже, кінцевим етапом обліково-податкового процесу щодо сплати податку на прибуток є складання податкової декларації, яку можна вважати основним обліковим регістром податкового обліку з податку на прибуток підприємства.

Податкова декларація – це документ, що подається платником податків контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання. Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов'язкові реквізити і відповідати вимогам. Платник податку на прибуток разом з податковою декларацією подає квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації.

2.3. Особливості організації обліку та складання звітності з податку на прибуток в електронному середовищі

На сьогоднішній день у податкових органах проводяться роботи зі створення інформаційно-аналітичної системи Державної фіскальної служби України на базі сучасних інформаційних технологій. Так, на сьогоднішній день існує електронний сервіс «Електронна звітність». Основними переважаючими критеріями електронної форми подання звітності є оперативність та зручність, проте зважаючи на окремі позитиви необхідно вказати на ті проблеми, які виникають в процесі відправлення звітів та очевидні фінансові наслідки їх.

Для подання електронної податкової звітності платник податку повинен отримати програмне забезпечення, укласти договір про визнання електронних документів, отримати електронні ключі підписів у акредитованих центрах сертифікації ключів.

Розглянемо детальніше складові електронного подання податкової звітності. Так, для подання звітності в електронному вигляді до державних органів необхідне спеціальне програмне забезпечення, за допомогою якого можна сформувати та подавати електронні документи. Фіскальна служба України пропонує безкоштовні програми для формування податкової звітності. За допомогою цих програм можна сформувати будь-який податковий звіт та зберегти його у потрібному форматі. Після цього на документ накладається електронний цифровий підпис, проводиться його шифрування та відправка до податкової служби засобами телекомунікаційного зв'язку, тобто електронною поштою [70].

Фіскальна служба пропонує на вибір платникам наступні безкоштовні програмні забезпечення: «Електронний кабінет платника податків», «Спеціалізоване клієнтське програмне забезпечення для формування та подання звітності до «Єдиного вікна подання електронної звітності». З метою вивчення доцільності користування безкоштовними програмами варто детальніше дослідити особливості кожної.

Як раніше зазначалося, «Електронний кабінет платника податків» – це робоче місце платника податків, в якому платник має змогу працювати без спеціально встановленого клієнтського застосування. В особистому кабінеті платника реалізовано такі функції: листування з представниками ДФС, контроль стану розрахунків з бюджетом, складання та подання податкової звітності, отримання інформації з реєстрів, робота в системі електронного адміністрування ПДВ та акцизного податку. Електронний кабінет платника податків є безкоштовною програмою, що у будь-який час дає змогу отримувати інформацію з органів державної фіскальної служби в режимі онлайн а також формувати та подавати звітність в електронному вигляді. Щодо недоліків, варто зазначити, що для роботи Електронного кабінету платника податків необхідне обов'язкове підключення до Інтернет-зв'язку, та можлива нестабільність роботи, оскільки це програмне забезпечення працює безпосередньо через браузер.

Перевагами подання звітності через спеціалізоване клієнтське програмне забезпечення для формування та подання звітності до «Єдиного вікна подання електронної звітності» є:

- стабільність роботи;
- незалежність від Інтернет-зв'язку під час формування звітності (його необхідність виникає лише при поданні звітності в електронній формі);
- безкоштовне програмне забезпечення;
- безкоштовні оновлення до програми;
- сповіщення клієнта про випуск оновлення;
- наявність достатньої кількості нормативних, інструктивних, роз'яснювальних матеріалів.

Щодо безпосереднього досліджуваного нами питання, то відповідно до норм чинного законодавства України платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації контролюючому органу в електронній формі з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про

електронні довірчі послуги» [60, ст. 49.4]. Кваліфікований надавач електронних довірчих послуг центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, безоплатно надає платникам податків кваліфіковані електронні довірчі послуги.

Фактично декларацію з податку на прибуток у паперовому вигляді можуть подавати лише мікропідприємства та малі підприємства. Ті підприємства, що звітують лише за рік, подають податкову декларацію з податку на прибуток за електронною формою J0108104 (додатки J0180304, J0180604, J0181304, J0181404, J0181504, J0181604, J0181704, J0181804, J0182804). До таких підприємств відноситься і аналізоване нами ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин».

Електронна форма за ідентифікатором J0100117 розміщена на офіційному веб-порталі ДФС у рубриці «Електронна звітність > Платникам податків про електронну звітність > Інформаційно-аналітичне забезпечення > Реєстр форм електронних документів» і є доступною для використання розробниками програмного забезпечення [56].

Електронна форма за ідентифікатором J0100117 передбачає необхідність встановлення позначки «базовий звітний період квартал» або «базовий звітний період рік». Зазначене має бути реалізовано у програмному забезпеченні, яке використовує платник для подання нової форми декларації в електронному вигляді.

Відповідно інформаційні системи ДФС забезпечують приймання декларації за новою формою за ідентифікатором J0100117 як за наявності позначки «базовий звітний період квартал» – для платників податку, що складають податкову декларацію з податку на прибуток підприємств за податкові (звітні) періоди квартал, півріччя, три квартали, рік, так і за наявності позначки «базовий звітний період рік» – для платників податку, яким встановлено річний податковий (звітний) період [37].

На рис. 2.2. показано основні налаштування програми 1С:Підприємство, яка застосовується на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин».

**Рис.2.2. Налаштування облікової політики на
ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»**

Робочий План рахунків аналізованого підприємства показано на рис. 2.3.

Найменування	Только обороты	Сумовий
Статті податкових декларацій	✓	✓
Групи основних засобів	✓	✓

**Рис.2.3. Робочий План рахунків ПАТ «Новоград-Волинський завод
сільгоспмашин»**

Передбачений забалансовий рахунок застосовується на підприємстві для:

- ручного обліку різниць за неавтоматизованими статтями різниць;
- для ручного коригування сум різниць за автоматизованими статтями.

Варто відзначити, що на аналізованому підприємстві проводки по рахунку РІ виду Дт РІ – Кт РІ формуються тільки ручними операціями:

- з обов'язковим заповненням субконто «Стаття податкової декларації»;
- із заповненням субконто «Податкова група ОС», якщо проводка вноситься для ручного коригування суми нарахованої податкової амортизації ОС і НМА.

При заповненні Декларації з податку на прибуток аналізуються дані фінансових (бухгалтерських) показників. Перед заповненням декларації в 1С: Підприємство формується та зберігається пакет фінансової звітності (рис.2.4).

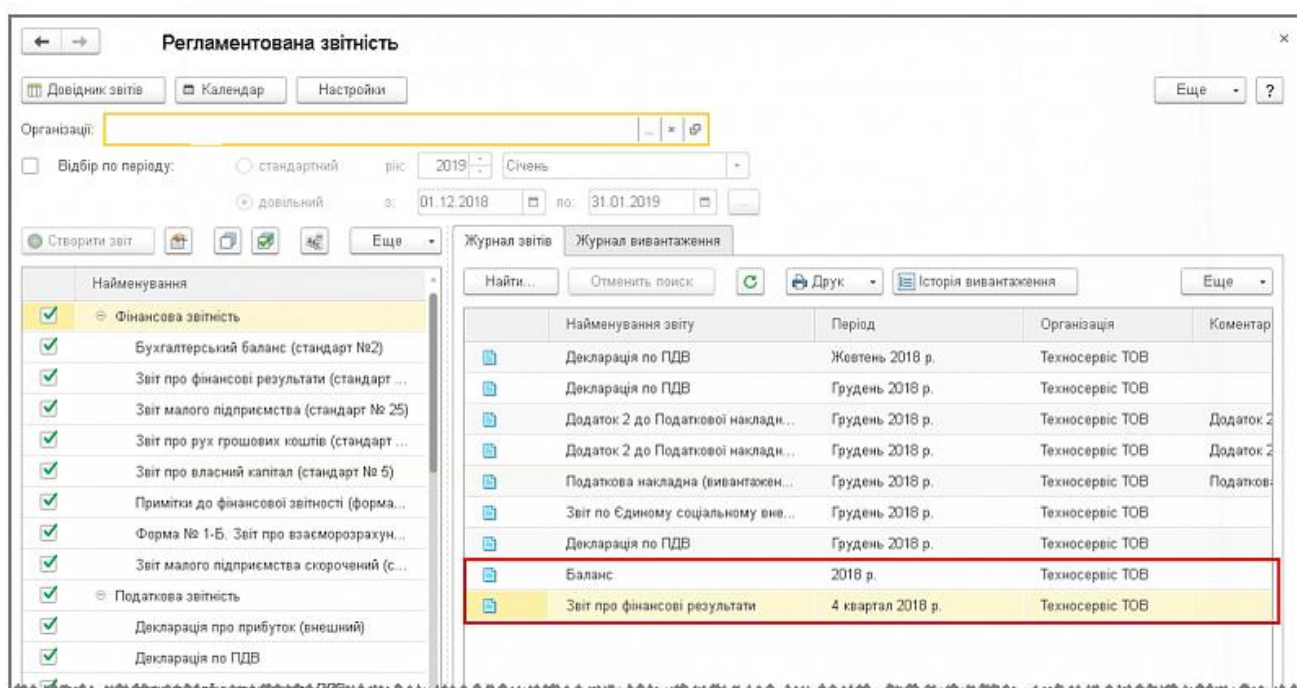


Рис.2.4. Формування фінансової звітності на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»

За необхідності бухгалтер аналізованого підприємства може сформувати регламентований звіт «Декларація про прибуток» по старій формі. Форма декларації обирається кнопкою «Вибрати форму» (рис.2.5).

Затверджена	Початок дії	Кінець дії
Затверджена наказом Міністра від 20.10.2015 №897 (зі змінами згідно Наказу від 08.07.2016 р. № 585)	01.07.2016	31.03.2017
Затверджена наказом Міністра від 08.07.2016 №585 (у редакції наказу Міністра від 28.04.2017 N 467)	01.04.2017	31.12.2018
Затверджена наказом Міністра від 20.10.2015 №897 (у редакції наказу Міністра від 28.04.2017 N 467)	01.01.2018	По теперішній ...

Рис.2.5. Формування регламентованого звіту «Декларація про прибуток» на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин»

Схема xml, по якій вивантажуватиметься регламентований звіт «Декларація про податок на прибуток» визначається вибором варіанту «Періодичність» електронної форми декларації (рис.2.6).

J0108104 (річна форма)

Рис.2.6. Регламентований звіт «Декларація про податок на прибуток»
Вибір виду фінансової звітності показано на рис. 2.7.

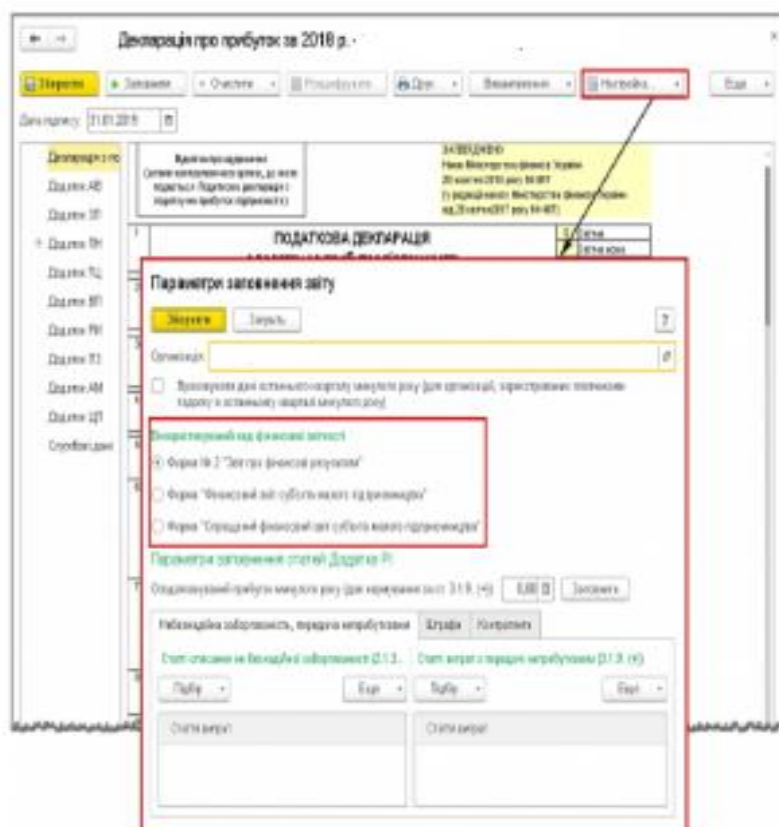


Рис.2.7. Вибір виду фінансової звітності

Далі відбувається автоматичне заповнення декларації з податку на прибуток, у тому числі різниць:

- обліку основних засобів;
- списання заборгованості, яка не є безнадійною;
- деяких різниць при придбанні;
- втрат від визнання штрафів, пені неустойок.

Далі щорічна фінансова звітність подається в держоргани: в ДФС України і в Держкомстат. Згідно з п. 49.8 ст. 49 ПК України прийняття податкової декларації є обов'язком контролюючого органу. Під час прийняття податкової декларації уповноважена посадова особа контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів, передбачених пп. 48.3 та 48.4 ст. 48 ПК України. Інші показники, зазначені в податковій декларації платника податків, до її прийняття перевірці не підлягають [60].

Отже, на сьогодні оподаткування прибутку підприємства здійснюється, виходячи із бухгалтерського фінансового результату (відповідно до національних П(С)БО або МСФЗ), та підлягає коригуванню на так звані податкові різниці.

Висновки за розділом 2

Таким чином, податок на прибуток, визначений за правилами бухгалтерського обліку, розраховується шляхом зменшення одержаних доходів на відповідну суму понесених витрат протягом звітного періоду. При цьому, метою ведення бухгалтерського обліку є отримання інформації щодо фінансового стану підприємства та результатів його діяльності. А правила ведення податкового обліку дещо спотворюють реальну інформацію про господарську діяльність підприємства відповідно до вимог системи оподаткування, внаслідок коригування отриманого прибутку на суму постійних та тимчасових різниць. Результатом є отримання показника податку на прибуток з різними значеннями у бухгалтерському і податковому обліку. Прибуток до оподаткування визначається в декларації з податку на прибуток підприємства як різниця між скорегованим валовим доходом, скорегованими валовими витратами та сумою амортизаційних відрахувань.

Ставка податку на прибуток в останні роки залишається незмінною (18%) і є однією із найнижчих у Європі. Нині в Україні практично запроваджена класична європейська модель обліку податку на прибуток, згідно з якою базовим показником для розрахунку об'єкта оподаткування є бухгалтерський фінансовий результат до оподаткування, який в подальшому коригується на різниці, прямо визначені Податковим кодексом України.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Організація контролю податку на прибуток підприємства

Термін «контроль» з етимологічного погляду має латинське походження, утворене шляхом сполучення слів: «rola», що означає: згорток паперу із записам, документ, та «contra», тобто протиставлення, яке висувається проти тверджень, що містяться у цьому документі. Термін «controla» слід тлумачити як порівняння (зіставлення чи протиставлення) кількох тверджень, але аналіз поняття «контроль» як просте «порівняння» не зовсім збігається із зрозумілим, навіть на побутовому рівні значенням цього слова. Головна визначальна риса контролю це можливість привести фактичний стан підконтрольного об'єкта з нашими уявленнями, тобто не просто спостереження і аналіз, а конструктивна дія [80, с.146].

Згідно з Лімською декларацією керівних принципів контролю [24], контроль не самоціль, а невід'ємна частина системи регулювання, метою якої є виявлення відхилення від прийнятих стандартів і порушень принципів законності, ефективності і економії використання матеріальних ресурсів на більш ранній стадії для того, щоб мати можливість вжити коригуючих заходів, а в окремих випадках – притягнути до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну державі шкоду, або здійснити заходи для запобігання чи скорочення порушень у майбутньому.

Особливо важливим є контроль під час адміністрування податків, в тому числі і податку на прибуток. Податок на прибуток відіграє важливу роль у фінансовому регулюванні економіки. Регулюючий механізм цього податку реалізується через диференціацію ставок оподаткування за різними видами діяльності платників і пільгове оподаткування виробництва пріоритетних

товарів для тих напрямів формування і використання фондів, в яких зацікавлено суспільство. За допомогою податку на прибуток можна регулювати:

- вибір тієї або іншої правової форми організації бізнесу;
- напрями розподілу прибутку (накопичення або споживання);
- розподіл трудових і матеріальних ресурсів між окремими сферами господарської діяльності;
- вибір методів фінансування інвестицій (самофінансування, залучені і позичкові засоби);
- розподіл і перерозподіл ВВП;
- темпи економічного зростання на макрорівні [46, с. 282].

Оскільки податок на прибуток є зобов'язанням підприємства перед державою, то контроль за повнотою та своєчасністю його сплати є важливим. Так, на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» проводяться два види внутрішнього контролю: адміністративний і бухгалтерський. Адміністративний контроль спрямований на підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності й пов'язаний з методами й процедурами контролю керування, планування й здійснення діяльності. Бухгалтерський контроль використовується для збереження й захисту активів підприємства й достовірності їх обліку. Внутрішній бухгалтерський облік є складовою внутрішньогосподарського контролю.

Внутрішній контроль на підприємстві виконує три основні функції:

- контроль повноважень – забезпечує виконання операцій, які сприяють розвитку підприємства;
- контроль документального оформлення – забезпечує відображення усіх дозволених операцій в облікових регістрах;
- контроль збереження – запобігає неправильному використанню майна.

При організації внутрішнього контролю за формуванням інформації про оподатковуваний прибуток основну увагу на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» звертають на об'єкти, які не піддаються впливу

контролюючої підсистеми при перевірці інших об'єктів контролю. Такими об'єктами є:

- елементи облікової політики (методи та процедури) в частині формування інформації про оподатковуваний прибуток, планові показники податкових різниць;
- податкові різниці, які виникають при визнанні доходів та витрат, обчисленні окремих видів прибутку;
- необґрунтовані податкові різниці (помилки та фальсифікації), відхилення фактичних показників від планових в частині формування інформації про податкові різниці, окремі види прибутку (звільнений від оподаткування, підлягає патентуванню).

Варто звернути увагу на те, що жодна система контролю не може функціонувати без наявності суб'єктів контролю. Ланки, які входять до внутрішнього контролю на підприємстві, можна упорядкувати так [52]:

- самоконтроль виконавця – форма системи внутрішнього контролю, полягає в тому, що кожен працівник, разом з виконанням своїх основних обов'язків, які передбачені трудовим договором, контролює самостійно власну діяльність;
- функціональний контроль (вертикальний і горизонтальний) – при контролі розрахунків за податком на прибуток найдоречніше здійснювати в формі вертикального контролю. На аналізованому нами підприємстві створено відділ бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером, в даній службі передбачена окрема посада бухгалтера, відповідального за ведення податкових розрахунків, тому вертикальний внутрішній контроль завжди матиме місце, оскільки головний бухгалтер зобов'язаний перевірити показники звітності, яку він підписує.

Окрім внутрішньогосподарського контролю оподаткування податком на прибуток, важливе значення має контроль із боку держави. Так, одним з основних питань податкового контролю є перевірка правильності обчислення і повноти сплати податку на прибуток. Під час перевірки інспектор перш за все

визначає, хто є платником податку на прибуток відповідно до законодавства України. Особлива увага приділяється резидентству платників, правильності їх реєстрації в податкових органах [21, с. 57].

Метою здійснення контролю розрахунків з податку на прибуток є встановлення відповідності чинному законодавству методики його нарахування. Серед основних етапів контролю розрахунків виділяють такі:

- перевірка правильності визначення прибутку, до якого застосовується податкова ставка;
- перевірка правильності визначення валових доходів та валових витрат;
- перевірка правильності застосування ставки до бази оподаткування;
- перевірка правильності зменшення податкових зобов'язань;
- перевірка правильності ведення обліку розрахунків з бюджетом щодо податку на прибуток та відповідності даних розрахунків даним бухгалтерського обліку;
- перевірка повноти та своєчасності сплати податку на прибуток [41].

Щодо перевірки податкової декларації з податку на прибуток, то вона здійснюється у три етапи:

- 1) підготовчий – аналіз та узагальнення інформації про платника податку з внутрішніх (установчі документи, декларації й результати документальних перевірок тощо) та зовнішніх джерел про можливі ризики мінімізації податкових зобов'язань або ухилення від оподаткування тощо;
- 2) перевірочний – безпосереднє проведення камеральних або невіїзних документальних перевірок на підставі виявлених факторів ризику;
- 3) підсумковий – оформлення результатів проведених перевірок і (або) формування обґрунтованих висновків, передача їх до підрозділів податкового контролю юридичних осіб та податкової міліції [49, с. 114].

Важливою також є перевірка правильності оформлення декларації з податку на прибуток підприємства. Під час попередньої перевірки декларації контролю підлягають:

- своєчасність подання податкових декларацій з податку на прибуток;

- дотримання вимог щодо порядку заповнення залежно від того, в якій формі подається декларація;
- наявність необхідних додатків і узгодженість звітних даних;
- правильність арифметичних підрахунків та визначення сум оподатковуваного прибутку або збитку за звітний період.

Отже, контроль за сплатою податків стає необхідним елементом державного фінансового контролю підприємницької діяльності, тому що формування фінансових ресурсів держави здійснюється завдяки фінансово-господарській діяльності суб'єктів господарювання.

3.2. Методика контролю податку на прибуток підприємства, типові помилки в обліку

Розуміння методики контролю нерозривно пов'язане з тлумаченням особливостей поняття «методу» як сукупності дій, що спрямовані на пізнання та оцінку стану об'єкта контролю по відношенню до встановлених нормативів. В той же час метод та методика не є тотожними поняттями, оскільки «методика – це певний порядок застосування способів, прийомів, техніки, технології та процедур контролю» [58, с. 303].

Опираючись на дослідження провідних вчених і конкретну практику розробки методичних положень в галузі контролю можна зробити висновок, що методика контролю з точки зору системоутворюючих елементів включає такі складові:

- об'єкти контролю;
- джерела інформації;
- прийоми та процедури дослідження;
- послідовність виконання контрольних дій;

– порядок узагальнення результатів контролю та використання результативної інформації в процесі управління.

Міжнародний досвід та вітчизняна практика обліку свідчать, що незважаючи на різний ступінь залежності систем бухгалтерського обліку та оподаткування, обчислення оподаткованого прибутку завжди здійснюється на основі інформації, яка генерується в бухгалтерському обліку. С.В. Кучер в своєму дисертаційному дослідженні прийшла до висновку, що об'єктами внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток є фінансовий результат до оподаткування, податкове зобов'язання з податку на прибуток та податкові ризики [36, с. 14].

При організації внутрішнього контролю за формуванням інформації про оподатковуваний прибуток основну увагу необхідно звернути на об'єкти, які не піддаються впливу контролюючої підсистеми при перевірці інших об'єктів контролю. Такими об'єктами є:

- елементи облікової політики в частині формування інформації про оподатковуваний прибуток, планові показники податкових різниць;
- податкові різниці, які виникають при визнанні доходів та витрат, обчисленні окремих видів прибутку;
- необґрунтовані податкові різниці, відхилення фактичних показників від планових в частині формування інформації про податкові різниці, окремі види прибутку.

Виходячи з особливостей облікового відображення виділених об'єктів, джерела інформації, які використовуються в процесі здійснення внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку можна поділити на ті, які визначають порядок формування об'єкта контролю та свідчать про його фактичний стан (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Джерела інформації внутрішнього контролю операцій з формування
оподаткованого прибутку**

Група джерел інформації	Джерела інформації
1. Визначають фактичний стан об'єкта контролю:	
Первинні документи	Документи первинного обліку щодо операцій за якими виникли податкові різниці
Облікові регістри	– відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками; – відомість аналітичного обліку з різними дебіторами; – відомість аналітичного обліку за іншими операціями; – податкові різниці
Звітність	Податкова декларація з податку на прибуток та додатки до неї, звіт про фінансові результати
2. Визначають порядок формування об'єкта контролю:	
Нормативно-правові акти	– Податковий кодекс України; – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку; – міжнародні стандарти фінансової звітності тощо
Внутрішні документи підприємства	– наказ про облікову політику підприємства; – положення про формування цін, витрат, собівартості; – бюджети окремих доходів та витрат та ін.

Джерело: складено автором

Технологія організації контрольного процесу складається з окремих етапів [79, с.537]:

- 1) організаційно-підготовчого;
- 2) методичного (дослідницького);
- 3) етапу узагальнення та реалізації результатів.

На організаційно-підготовчому етапі перевірки підлягає:

– обґрунтованість обраних елементів облікової політики відповідно до встановлених завдань при її формуванні (зменшення величини об'єкта оподаткування, зменшення кількості податкових різниць тощо);

– законність застосування обраних елементів відповідно до податкового законодавства, бюджетів податкових різниць, прибутку звільненого від оподаткування, прибутку, тощо.

На методичному етапі здійснюється перевірка правильності визнання структурних елементів оподаткованого прибутку (доходів та витрат) в розрізі показників податкової декларації з податку на прибуток, основна увага контролера повинна бути зосереджена на встановленні достовірності відображення в обліку податкових різниць.

Варто відзначити, що контроль правильності формування інформації про доходи, які визнаються для цілей оподаткування, пропонується здійснювати в такому порядку:

– перевірка правильності віднесення доходів до звітного періоду (доходи за «перехідними операціями», доходи від виконання довготривалих угод);

– перевірка правильності оцінки та обчислення доходів за правилами відмінними від тих, які використовуються для цілей фінансової звітності (звичайні ціни, курсові різниці, доходи від продажу основних засобів, штрафи, поворотна фінансова та ін.).

Щодо аналізованого нами підприємства, то на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» контроль правильності формування інформації про податкові різниці щодо витрат здійснюється в розрізі елементів витрат з подальшим групуванням за показниками податкової звітності за такими напрямками:

– перевірка зв'язку витрат з господарською діяльністю підприємства (наявність належного документального підтвердження, правильність застосування відсоткових обмежень);

– наявність належного документального оформлення підтвердження витрат (договір та розшифровка вартості мобільного зв'язку в розрізі послуг наданих оператором; документи, які підтверджують мету відрядження; колективний договір, накази з питань оплати праці тощо);

- наявність інших обмежень щодо визнання витрат для цілей оподаткування (відсоткові обмеження величини витрат);
- правильність визначення періоду визнання витрат (перевірка податкових різниць, які виникли за «перехідними» операціями; перевірка податкових різниць, які виникли внаслідок відмінностей в методах розподілу витрат).

Звернемо увагу на те, що контроль податку на прибуток підприємства проводиться із застосуванням прямих та непрямих методів. Так, до прямих методів відноситься перевірка за даними бухгалтерського та податкового обліку чи за первинними документами. Основним документом, що підлягає перевірці при визначенні податку на прибуток, є декларація з додатками до неї, облік валових доходів і валових витрат, первинні та зведені документи бухгалтерського обліку. При перевірці кожної статті декларації особливо ретельно перевіряються розпорядчі та виконавчі документи, їх реальність, юридичне і економічне обґрунтування. Декларація з податку на прибуток підприємства та додатки до неї подаються платником незалежно від того, чи виникло у звітному періоді в платника податкове зобов'язання, чи ні.

Непрямі ж методи запозичені з міжнародної практики. Один із найпоширеніших факторів – це співвідношення задекларованих доходів з реальними витратами платників податків. Для цього всі придбання в значних розмірах зіставляються із зазначеними в декларації офіційними доходами. Розходження між сумами доходів і витрат може бути приводом для проведення фінансового розслідування і порушення судової справи у звинуваченні в ухиленні від сплати податків.

Підставами для застосування непрямих методів є [15, с.87]:

- виявлення порушень вимог до ведення бухгалтерського та податкового обліку, фактів ухилення, втрати чи неподання бухгалтерських документів;
- постійне звітування платника податку про збитковість або про неведення господарської діяльності.

При непрямих методах контролю об'єктами перевірки є незвітні документи, декларації та дані, отримані з інших джерел. Такими можуть бути дані, отримані від органів державної влади, в тому числі митних органів, органів внутрішніх справ, результати зустрічних перевірок, попередніх перевірок, обстежень приміщень та ін.

Непрямі методи перевірки застосовуються з метою встановлення ймовірної суми доходу, який підлягає оподаткуванню, і суть їх полягає в тому, що для визначення податкових зобов'язань платника податків зіставляється рівень його витрат на приватні потреби з доходами, про які він звітує.

Загалом, питання щодо непрямих методів в українському законодавстві не має чіткого затвердження. Вирішення цього питання має дуже важливе значення для розвитку діяльності в сфері здійснення контролю за справлянням податків та інших обов'язкових платежів. Про це свідчить досвід іноземних країн. На нашу думку, в Податковому кодексі України обов'язково повинно бути всебічно визначено порядок застосування непрямих методів та всі питання, пов'язані з його застосуванням, адже одними каральними заходами ніяку проблему не вирішити. Можливо, є навіть сенс у створенні такого контролюючого органу, який би вів контроль за поданням декларацій про витрати, реєстрував і надавав іншим підрозділам у випадках необхідності відомості про обсяги витрат платників податків.

Статистика, яку наводить Державна фіскальна служба України, свідчить, що 90 % підприємств України порушують податкове законодавство [28]. Велика частка цих порушень припадає на ухилення від оподаткування і пов'язана з недосконалістю податкового законодавства, низькою кваліфікацією учасників податкових відносин, складністю податкових законів та постійними змінами в них.

Варто відзначити, що досить часто підприємствами допускаються помилки в обліку податку на прибуток. Так, до типових та можливих порушень можна віднести:

- неправильно обчислена сума доходу;

- помилки в бухгалтерських проведеннях під час відображення господарських операцій з формування доходів і списання їх на фінансові результати;
- відсутність первинних документів з обліку доходів;
- невідповідність даних синтетичного та аналітичного обліку один одному;
- неправильне відображення у звітності доходів підприємства.

Термін «помилка» стосується ненавмисних порушень у відображенні фінансової інформації, які виникають в результаті арифметичної або граматичної помилки в записах облікових даних; випадкового пропуску або неправильного уявлення про окремі факти; хибних показань вимірних приладів; відхилень від правил здійснення контролю за діями матеріально відповідальних осіб під час проведення первинного обліку та складання звітів тощо.

Під час перевірки можуть бути виявлені ззовні однакові факти порушень, які після дослідження їх змісту можна класифікувати як навмисні (обман) і ненавмисні (помилка). Ненавмисні спотворення – помилки, здійснені через некомпетентність, халатність та неуважність, а також викликані недосконалістю системи бухгалтерського обліку та чинного законодавства. Ймовірність виникнення помилок підвищується в умовах зміни інструктивно-методичних матеріалів, що стосуються бухгалтерського обліку та оподаткування. Ненавмисні помилки поділяються на технічні та бухгалтерські. Технічні помилки виникають, наприклад, при складанні та розрахунку податкових платежів:

- у процесі розрахунку сум податків (застосування неправильної ставки);
- при перенесенні даних бухгалтерського обліку в податкові декларації (розрахунки);
- при неправильному заповненні рядків декларації за умови повного і правильного відображення вироблених організаціям операцій в регістрах бухгалтерського обліку [45, с.191].

Бухгалтерські помилки виникають в результаті неправильного відображення на рахунках бухгалтерського обліку фінансово-господарських операцій. При цьому особливо виділяють помилки, що призводять до заниження або завищення об'єктів оподаткування, внаслідок яких спотворюються результати фінансово-господарської діяльності організації, відображаються у звітності і в підсумку неправильно обчислюються податки.

Навмисні помилки є засобом ділової політики підприємств, зокрема акціонерних товариств. Складовою частиною загальної ділової політики акціонерних товариств слід вважати балансову політику, тобто свідомий вплив на форму і зміст публікованих балансів. Існують мотиви, обумовлені господарськими причинами і цілями, які спонукають керівників акціонерних товариств вести балансову політику, спрямовану на спотворення становища та інформації про майно товариства або результатів його діяльності [45, с.191].

Отже, податковий контроль є завершальною стадією управління оподаткуванням і одночасно одним з елементів планування податкових доходів бюджету. Це зумовлено тим, що, з одного боку, він є формою реалізації контролюючих функцій податків, а з іншого – формою примусових грошових відносин.

3.3. Порядок узагальнення результатів контролю податку на прибуток та штрафні санкції за порушення чинного законодавства

Важливим етапом проведення контрольних дій щодо правильності формування інформації про оподатковуваний прибуток є систематизація виявлених порушень та господарських відхилень. Під порушеннями в теорії господарського контролю розуміють недотримання норм права та внутрішніх документів, які регламентують діяльність підприємства [4, с. 92; 32, с. 164].

Поняття відхилення пов'язують з різницею між плановими та фактичними результатами, які виникають внаслідок недотримання норм, нормативів, планів [4, с. 92; 32, с. 166]. В процесі перевірки операцій з формування оподатковуваного прибутку необхідно виявити відхилення, які виникають між обліковим та оподатковуваним прибутком внаслідок порушення чинних нормативно-правових актів (необґрунтовані податкові різниці).

Важливим етапом внутрішнього контролю є документування та систематизація інформації про виявлені необґрунтовані податкові різниці. Така форма робочого документа дозволяє визначити величину необґрунтованої податкової різниці, її вплив на величину оподатковуваного прибутку та причину виникнення відхилення, що забезпечує ідентифікацію як порушення, так і відповідальної за це особи.

За результатами звіту контролера керівництво приймає рішення щодо усунення порушень і відхилень, які стосуються: способу та строків виправлення помилок, порядку внесення змін до облікової політики та коригування бюджетів, способу покарання, або заохочення тощо. Порядок виправлення помилок, які допущені при формуванні інформації про оподатковуваний прибуток залежить від їх впливу на величину податкового зобов'язання платника з податку на прибуток та закінчення граничного строку подання податкової декларації за звітний період відповідно до статті 50 ПК України [60, ст. 50] (рис.3.1).



Рис. 3.1. Порядок усунення виявлених помилок при формуванні інформації про оподатковуваний прибуток

Джерело: розроблено автором

У випадку, якщо виявлені необґрунтовані податкові різниці не призводять до зниження податкового зобов'язання платника податку, виправлені показники можуть бути відображені у податковій декларації за звітний (у випадку якщо не настав граничний термін її подачі), за наступний податковий звітний період, або шляхом подання уточнюючого розрахунку. Якщо виявлені помилки призводять до зниження податкового зобов'язання платника податку, то у випадку, якщо граничний термін подання декларації не настав показники уточнюються в новій податковій декларації за звітний період. Якщо ж граничний термін подання декларації настав, то доцільно виправити помилкові показники за допомогою подання уточнюючого розрахунку, що пояснюється найменшим законодавчо встановленим штрафом.

Усунення виявлених відхилень планових та фактичних показників, які приймають участь у формуванні оподаткованого прибутку здійснюється коригуванням бюджетів, при недоотриманні податкового ефекту від застосування обраної облікової політики переглядаються та змінюються її

окремі елементи. Важливою складовою пропозицій є усунення не лише наслідків, а й причин виникнення податкових порушень та відхилень в частині обчислення оподаткованого прибутку.

У випадку проведення податкової перевірки на підприємстві контролюючими органами відповідно до статті 86 Податкового кодексу України складається акт або довідка, які підписуються посадовими особами контролюючого органу та платниками податків або їх законними представниками (у разі наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка [62, с.67].

Акт (довідка), складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку, у строки визначені Податковим кодексом України, надається платнику податків або його законному представнику, який зобов'язаний його підписати. Строк складення акта (довідки) про результати перевірки не зараховується до строку проведення перевірки (з урахуванням його продовження).

У разі незгоди платника податків з висновками акта (довідки) такий платник зобов'язаний підписати такий акт (довідку) перевірки із зауваженнями, які він має право надати разом з підписаним примірником акта (довідки) або окремо у строки, передбачені чинним законодавством [60, ст.86.1].

Щодо відповідальності у сфері оподаткування податком на прибуток взагалі, то тут варто в першу чергу відзначити, що відповідальність за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності передбачена п.120.1 ст.120 ПК України [60, ст. 120].

Так, неподання (крім випадків, якщо податкова декларація не подається відповідно до п.49.2 ст.49 ПК України) або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати і сплачувати податки та збори, податкових декларацій (розрахунків), а також іншої звітності, обов'язок подання якої до контролюючих органів передбачено ПК України, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 170 гривень за кожне таке

неподання або несвоєчасне подання. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Особливим видом штрафних санкцій є пеня. Нарахування пені розпочинається з врахуванням наступних особливостей:

- при нарахуванні суми грошового зобов'язання, визначеного контролюючим органом за результатами податкової перевірки, – починаючи з першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати платником податків податкового зобов'язання, визначеного чинним законодавством;

- при нарахуванні суми податкового зобов'язання, визначеного контролюючим органом у випадках, не пов'язаних з проведенням податкових перевірок, – починаючи з першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання (в тому числі за період адміністративного та/або судового оскарження);

- при нарахуванні суми податкового зобов'язання, визначеного платником податків або податковим агентом, – після спливу 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання [60, ст. 129.1].

Нарахування пені закінчується:

- у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань;

- у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків;

- у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду у справі про банкрутство або прийнятті відповідного рішення Національним банком України);

– при прийнятті рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (його частини) [60, ст. 129.3].

В Податковому кодексі України закріплено ряд статей, які встановлюють розмір штрафних санкцій за відповідні податкові правопорушення. Їх перелік уже подавався раніше в роботі. Охарактеризуємо тепер межі відповідальності за вказані порушення. Так, наприклад, порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) у контролюючих органах тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 170 гривень, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, – 510 гривень. А у разі неусунення таких порушень або за ті самі дії, вчинені протягом року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення, – у розмірі 340 гривень, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, – 1020 гривень [60, ст. 117]. Неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб-платників податків, до прикладу, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 85 гривень [60, ст. 119.1].

За порушення податкового законодавства може наставати адміністративна відповідальність. Так, у сфері оподаткування податком на прибуток адміністративні санкції накладаються за такі порушення [кодекс про адмін]:

- порушення терміну постановки на облік в органі державної податкової служби;
- невиконання вимог щодо усунення виявлених порушень податкового законодавства і законодавства про підприємницьку діяльність;
- ухилення від подання декларації;
- порушення законодавства з фінансових питань;

Варто зауважити, що адміністративне правопорушення визнається вчиненим умисно, коли особа, яка його вчинила, усвідомлювала протиправний характер своєї дії чи бездіяльності, передбачила її шкідливі наслідки й свідомо допускала їх настання.

За вчинення адміністративних правопорушень до платників податків можуть бути застосовані адміністративні стягнення:

- попередження;
- штраф;
- конфіскація [30].

І, нарешті, не потрібно забувати про кримінальну відповідальність. За порушення норм законів про оподаткування шляхом ухилення від сплати податків, зборів та обов'язкових платежів встановлена кримінальна відповідальність, передбачена Кримінальним кодексом України.

Обов'язковою кваліфікуючою ознакою кримінальних правопорушень щодо ухилення від сплати податків є настання шкоди, яка визначена сумою несплачених податків у відповідні граничні терміни, що визначені законодавцем для кожного виду податку, а склад злочину у таких кримінальних правопорушеннях є закінченим саме у момент несплати податків у визначені терміни.

Так, у ст. 49, 202, 203 Податкового кодексу України містяться загальні положення для визначення звітних (податкових) періодів і встановлюють порядок надання податкової декларації та строки розрахунків з бюджетом, а положення п. 203.2. ст. 203 Цього кодексу визначають, що: «Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10-ти календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого п. 203.1 цієї статті для подання податкової декларації» [60].

У той же час, навіть умисні дії з несплати суми узгодженого грошового зобов'язання неможливо визначити як злочин за ст. 212 КК України, оскільки в такому випадку відсутній процес приховування чи заниження об'єкту

оподаткування, оскільки його розмір, а так само і розмір належних до сплати податків, чітко визначено.

Тобто, під час встановлення об'єктивної сторони злочину за ст. 212 Кримінального кодексу України, відбувається дослідження саме дій, направлених на ухилення від сплати податків у визначені терміни, а не дій, пов'язаних із визначенням та стягненням грошового зобов'язання платнику податків.

Вказане свідчить, що факт вчинення кримінального правопорушення та момент прийняття рішення контролюючого органу про визначення грошового зобов'язання різняться у часі (у багатьох випадках розрив у часі може бути суттєвим).

Таким чином, дії, що пов'язані з прийняттям рішення контролюючого органу про визначення грошового зобов'язання та його стягнення, так само як і дії, що пов'язані з оскарженням такого рішення, жодним чином не можуть виступати предметом об'єктивної сторони ухилення від сплати податків та жодним чином не можуть впливати на дослідження об'єктивних обставин ухилення від сплати податків у рамках кримінального процесу.

Також необхідно зазначити, що кваліфікуючою ознакою кримінальних правопорушень щодо ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів є саме сума ухилення, а не сума грошового зобов'язання, що визначена рішенням контролюючого органу та яка, окрім розміру несплачених податків, також містить суми штрафних (фінансових) санкцій, розрахунок яких міститься в рішенні контролюючого органу про визначення такого грошового зобов'язання.

Іншими словами, сума несплачених податків, зборів, інших обов'язкових платежів у кримінальному провадженні не є тотожною сумі узгодженого грошового зобов'язання, яка для цілей кримінального провадження застосовуватися не може.

Сам акт податкової перевірки, яким встановлено податкове правопорушення, яке допущене платником податків, лише фіксує податкове

порушення, визначає способи та механізми його вчинення тощо, однак в адміністративному плані не несе для такого платника жодних наслідків. Так, у платника податків не виникає жодного обов'язку сплатити визначену актом перевірки суму несплачених податків, внести будь-які зміни щодо облікових даних підприємства, не встановлює для платника податків будь-якої податкової заборгованості тощо.

Разом з тим, для встановлення об'єктивної сторони кримінального правопорушення щодо ухилення від сплати податків, акт податкової перевірки, за яким визначено податкове правопорушення, поряд з іншими додатковими обставинами, може і повинен розглядатись як одна з ознак такого злочину, що може підтверджувати факт несплати податків та, відповідно, настання шкоди.

Отже, підсумовуючи результати проведеного дослідження, зазначимо, що завершальним етапом будь-якого контрольно-ревізійного процесу є узагальнення та реалізація його результатів. Цей етап включає комплекс методичних прийомів групування і систематизації результатів контролю, необхідних для виявлення порушень чинного законодавства та усунення виявлених недоліків. Своєчасний та надійний внутрішній контроль операцій з формування оподаткованого прибутку сприятиме уникненню штрафних санкцій, підвищуватиме рівень економічної безпеки підприємства в цілому.

Висновки за розділом 3

В сучасних умовах становлення і розвитку економічних відносин України провідну роль у контролі за сплатою податку на прибуток відіграє діяльність підприємства, особливо це стосується його регулювання з боку держави. Державний фінансовий контроль спрямовується на виявлення порушень встановлених норм, недоліків в організації роботи контролюючих органів,

законодавства з адміністрування податку на прибуток та його контролю, виявляє і усуває відхилення від прийнятих стандартів і порушень принципів оподаткування.

На наше переконання актуальними на сьогодні є наступні шляхи вдосконалення контролю за обліком та сплатою податку на прибуток: узгодження норм податкового, цивільного та господарського права; створення ризикоорієнтованої системи спостережень за діяльністю платників податків; посилення повноважень органів контролю; підвищення стандартів контрольних заходів; застосування непрямих методів контролю за сплатою податку, які можна застосовувати на переддослідному етапі податкової перевірки тощо.

ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження у дипломній роботі було виконано ряд завдань, які ставилися відповідно до мети, що дозволяє зробити наступні висновки.

1. В дипломній роботі розкрито економічну сутність та значення податку на прибуток. Так, податок на прибуток підприємства – це прямий податок, який сплачують підприємства з прибутку, що, згідно з Податковим кодексом України, визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду.

Податок на прибуток в Україні має дуже важливе фінансове значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах. Економічна сутність податку на прибуток розкривається через сукупність фінансових відносин між державою і платником податків з приводу вилучення частини прибутку у прямій залежності від його розміру з метою формування фінансової бази держави для виконання останньою своїх соціально-економічних функцій.

Податок на прибуток підприємства нараховують за ставкою 18 %, від бази оподаткування, яка є нічим іншим як грошовим вираженням об'єкту оподаткування, визначеного відповідно до ст. 134 ПК України. При цьому варто зауважити, що фінансова звітність складається в тисячах гривень без десяткового знака. В той час як податок на прибуток зазвичай обчислюється в гривнях. Тому виникає слушне запитання щодо точності обчислення податку на прибуток і перегляду одиниці виміру, що застосовується у фінансовій звітності.

В Україні податок на прибуток зосереджений на виконанні фінансової функції, але сучасні економічні тенденції приділяють увагу його стимулюючій функції. Для стимулювання підприємницької діяльності та забезпечення її розвитку необхідно створити оптимальну податкову систему, яка б надмірно не

обтяжувала підприємців та забезпечувала стабільні надходження до державного бюджету. Але нестабільність умов господарювання, прагнення до поповнення бюджету, недотримання принципів економічної обґрунтованості податкових реформ та соціальної справедливості оподаткування призвели до надмірного податкового навантаження на бізнес.

2. Дослідження значення та завдань обліку і контролю податку на прибуток дозволяє стверджувати, що податок на прибуток, визначений за правилами бухгалтерського обліку, розраховується шляхом зменшення одержаних доходів на відповідну суму понесених витрат протягом звітного періоду. В дипломній роботі відзначено, що правила ведення податкового обліку дещо спотворюють реальну інформацію про господарську діяльність підприємства відповідно до вимог системи оподаткування, внаслідок коригування отриманого прибутку на суму постійних та тимчасових різниць. Результатом є отримання показника податку на прибуток з різними значеннями у бухгалтерському і податковому обліку.

Основними завданнями обліку податку на прибуток є: контроль за своєчасною сплатою податку; достовірне і своєчасне визначення суми податку; контроль за своєчасним складанням і наданням податкової звітності; контроль за дотриманням податкового законодавства і нормативно-правових документів, що регулюють правила ведення податкового обліку та складання податкової звітності.

Податковий контроль в свою чергу призначений забезпечити зв'язок платників податку на прибуток з органами державного управління. З одного боку, він є формою реалізації контролюючих функцій податків, а з іншого – формою примусових грошових відносин. При відсутності чи низькій ефективності податкового контролю важко розраховувати на те, що платники податку будуть своєчасно та повною мірою сплачувати податки.

3. В дипломній роботі розкрито особливості обліку та звітності з податку на прибуток на прикладі ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» та встановлено, що постановка бухгалтерського обліку на підприємстві включає в

себе розробку облікової політики, схем документообігу, автоматизацію бізнес-процесів, формування робочого плану рахунків бухгалтерського обліку, застосування механізмів оптимізації оподаткування, налаштування системи і способів ведення обліку, включаючи автоматизацію.

Кінцевим етапом обліково-податкового процесу щодо сплати податку на прибуток є складання податкової декларації, яку можна вважати основним обліковим регістром податкового обліку з податку на прибуток підприємства. Аналізоване підприємство подає податкову декларацію у електронній формі за ідентифікатором J0100117.

4. Вивчення порядку організації та методики контролю податку на прибуток підприємства показав, що на ПАТ «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» проводяться два види внутрішнього контролю: адміністративний і бухгалтерський. Технологія організації контрольного процесу складається з окремих етапів: 1) організаційно-підготовчого; 2) методичного (дослідницького); 3) етапу узагальнення та реалізації результатів.

На організаційно-підготовчому етапі перевірки підлягає: обґрунтованість обраних елементів облікової політики відповідно до встановлених завдань при її формуванні; законність застосування обраних елементів відповідно до податкового законодавства, бюджетів податкових різниць, прибутку звільненого від оподаткування, прибутку, тощо. На методичному етапі здійснюється перевірка правильності визнання структурних елементів оподаткованого прибутку. Важливим етапом проведення контрольних дій щодо правильності формування інформації про оподатковуваний прибуток є систематизація виявлених порушень та господарських відхилень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексюк А. Р. Ризик як один із чинників зростання прибутку підприємств / А. Р. Алексюк // Економіка. Фінанси. Право. – 2008. – № 3. – С. 17-21.
2. Асоціація платників податків України. Податкова система США [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.appu.org.ua/main2/shkola_platyka_podatkiv/vse_pro_podatki/zarybiz_hnuu_dosvid/USA.html.
3. Біленко Т. І., Бодров В.Г., Волинцев В. В., Глаголева О. Б., Гримайло В. М. Політична економія: Навч. посібник / Володимир Олександрович Рибалкін (ред.), Володимир Григорович Бодров (ред.). – К. : Академвидав, 2004. – 672 с.
4. Бутинець Т.А. Відповідальність за ризик, господарські порушення та відхилення / Т.А. Бутинець // Економіка і організація управління. – 2011. – Випуск № 1(9). – С. 89 – 96.
5. Бюджетний моніторинг [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/sites/default/files/2017_10_budget_new_ukr.pdf.
6. Валуев Б.И. Теория бухгалтерского учета. – Одеса: ОДЕУ; «Принт-мастер», 2002. – 272 с.
7. Васильєва І.В. Адаптація зарубіжного досвіду в Україні прибуткового оподаткування підприємств [Електронний ресурс]: Збірник студентських та наукових праць – 2013. – №2. – С. 304-312. – Режим доступу: [http://oneu.edu.ua/pages/cath/finans/files/stud_sbornik_2\(2013\).pdf](http://oneu.edu.ua/pages/cath/finans/files/stud_sbornik_2(2013).pdf).
8. Вдовиченко М. І. Про ефективність податкової системи в Україні / М. І. Вдовиченко // Фінанси України. – 2009. – № 3. – С. 99–108
9. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К. ; Ірпінь : ВТФ "Перун", 2004. – 1 440 с.

10. Влащук М. Концептуальна стратегія реформування податкової системи, розрахунками до 2018 р. / М. Влащук // Вісник податкової служби. – 2010. – № 6. – С. 20–22.
11. Гайдуцький П. Податкова реформа – виклик для України / П. Гайдуцький // Дзеркало тижня. – 17.01.2014. – №1. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://gazeta.dt.ua/macrolevel/podatkovareforma_viklikdlyaukrayin.html.
12. Грей С. Дж., Нидлз Б.Е., Финансовый учет, глобальный подход. – М. : Волтерс Клувер, 2006. – 614 с.
13. Данілов О.Д. Оподаткування прибутку та відрахування до цільових фондів: Навч. посібн. / О.Д.Данілов, А.М Жеребних. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – 459 с.
14. Данілюк М. О. Фінансовий менеджмент: навч. посібн. / О. М. Данілюк. – К.: ЦНП, 2004. – 204 с.
15. Даценко Г. Стан та проблемні аспекти державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток в Україні / Г. Даценко, І. Левченко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. – 2014. – Вип. 36(2.2). – С. 83-90.
16. Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток підприємств і організацій» від 26 грудня 1992 р. № 12–92 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/12-92>.
17. Домбровська Л.В. Зміцнення фінансової стійкості підприємства шляхом оптимізації структури капіталу / Л. В. Домбровська. // Ефективна економіка. – 2014. – № 2. [Електронний ресурс] – Режим доступу: www.irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe.
18. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація / Н.І. Дорош. – К.: Знання, КОО, 2001. – 402 с.
19. Дубовик О. Ю. Реалізація регулюючої функції податку на прибуток в Україні / О. Ю. Дубовик, Л. О. Генна // Науковий вісник. Одеський державний

економічний університет. Всеукраїнська асоціація молодих науковців. – Науки: економіка, політологія, історія. – 2015. – №3 (223). – С. 65-77.

20. Економічна енциклопедія: У 3-х т. Т.1 / Редкол. : С. В. Мочерний (відп. ред.) – К. : Видавничий центр "Академія", 2000. – 864 с.

21. Зайцев О.В. Податковий менеджмент: Конспект лекцій : в 2 ч. / О.В. Зайцев, О.В. Галахова. – Суми : Вид-во СумДУ, 2009. – Ч. 2. – 2009. – 157 с.

22. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40. – Ст.365.

23. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» № 349 від 24 грудня 2002 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/349-15>.

24. Захаров В.Б. Основи системного аналізу об'єктів і процесів / В.Б. Захаров. – К. : КНУБА, 2000. – 95 с.

25. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту. 4-е вид. / С. В. Івахненко. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://pidruchniki.com.ua/00000000/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/informatsiyni_tehnologiyi_v_organizatsiyi_buhgalterskogo_obliku_ta_auditu_-_ivahnenkov_sv.

26. Іськевич П.В. Прибуткове оподаткування підприємств в умовах реформування податкової системи України / П.В. Іськевич // «Молодий вчений». – № 12.1 (40). – 2016. – С.767-771.

27. Каллас К. Э. Организация автоматизированной информационной системы бухгалтерского учета / Каллас К. Э. – М. : Финансы и статистика, 1990. – 176 с.

28. Калінеску Т. В. Причини та тенденції ухилення від сплати податків [Електронний ресурс] / Т. В. Калінеску, А. Ю. Ширяєва. // Наукові вісті Далівського університету. – 2013. – № 10. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nvdu_2013_10_7.pdf.

29. Касперович Ю.В. Стратегічні пріоритети і завдання податкової реформи в Україні. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/podatкова_ref-21822.pdf.
30. Кодекс України про адміністративні правопорушення (статті 1 - 212-20) // Відомості Верховної Ради Української РСР (ВВР). - № 51. – 1984. – Ст. 1122.
31. Коридори влади. Лобіювання і Government Relations в Україні. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kuluar.com.ua/2015/02/09/slovatski-reformyvidminnyj-posibnyk-dlya-ukrajiny/>.
32. Кузьмін Д.Л. Господарські порушення і відхилення: поняття, сутність та виявлення / Д.Л. Кузьмін [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2012_1/17.pdf.
33. Кукурудза І. Політична економія: матеріали до лекцій та семінарів / Черкаський національний ун-т ім. Богдана Хмельницького. – Вид. 2-ге, доп. – Черкаси : Вид. від. ЧНУ ім. Богдана Хмельницького, 2007. – 368 с.
34. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. – К. : Каравела, 2004. – 568 с.
35. Кульчицька Н.Є. Податковий аудит як інструмент забезпечення економічної безпеки підприємства / Н.Є. Кульчицька, Т.А. Яковець // Бухгалтерський облік і аудит. – 2017. – № 1. – С. 21-28.
36. Кучер С.В. Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з нарахування та сплати податку на прибуток: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)” / С.В. Кучер. – Житомир, 2012. – 23 с.
37. Лист Державної фіскальної служби України «Щодо технічної можливості подання декларації з податку на прибуток за 2018 рік за новою формою» від 13.02.2019 – № 4622/7/99-99-15-02-01-17.
38. Ловінська Л. Г. Концептуальні підходи до визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток / Л. Г. Ловінська // Фінанси України. – 2013. – № 3. – С. 27-38.

39. Ловінська Л. Г. Концептуальні підходи до визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток / Л. Г. Ловінська // Фінанси України. – 2013. – № 3. – С. 27-38.
40. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку. – К. : КНЕУ, 2006. – 256 с.
41. Лукіна А.О. Особливості контролю розрахунків по податку на прибуток / А.О. Лукіна, І.В. Гріщенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=67892>.
42. Малініна Н.М. Система показників оцінювання ефективності оподаткування у сільському господарстві [Текст] / Н.М. Малініна // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: "Економічні науки". – 2014. – Вип. 8. – С. 169-172.
43. Маліновська К. О. Механізм обчислення податку на прибуток в контексті врахування податкових різниць / К. О. Маліновська // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія: Економіка. – 2013. – Вип. 24. – С. 281-285.
44. Маркевич О. В. Удосконалення механізму оподаткування податком на прибуток підприємств в Україні / О. В. Маркевич // Фінанси України. – 2013. – № 3. – С. 39-48.
45. Мельник З.Ю. Викривлення інформації у звітності: помилки та фальсифікація / З.Ю. Мельник // Науковий вісник Херсонського державного університету. – Випуск 10. Частина 3. – 2015. – С.190-194.
46. Мельник П.В. Податкова система : [навч. посібник] / П.В. Мельник ; [за заг. ред. П.В. Мельника, В.Л. Андрущенко, І.А. Прокопенко, Ю.В. Панура, О.С. Іванишина, Т.В. Турчак, Т.В. Смірнова, Ю.І. Турянського та ін.]. – К. : Кондор, 2014. – 698 с.
47. Мельникова Л.О. Економічна сутність та роль податку на прибуток підприємств у системі державних фінансів України / Л.О. Мельникова // Культура народів Причорномор'я. – 2011. – № 205. – С. 69-71.

48. Мочерний С. В. Економічна теорія: посіб. / С. В. Мочерний. — К.: Вища школа, 2002. — 435 с.
49. Найденко О.Є. Податковий контроль : навчальний посібник / О.Є. Найденко. — Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. — 224 с.
50. Наказ Міністерства фінансів України «Про внесення змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 28 квітня 2017 року — № 467.
51. Обліково-аналітичні аспекти основних операцій акціонерного товариства: теорія і практика : монографія / Н. С. Акімова, О. О. Говоруха, О. В. Топоркова, Т. О Євлаш. — Х. : ФОП Бровін О.В., 2016. — 306 с.
52. Олійник С. Особливості системи внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/2014_04_17_18_kampodilsk/sekcija_6_2014_04_17_18/особливosti_sistemi_vnutrishnogo_kontrolju_rozrakhunkiv_za_podatkom_na_pributok/56-1-0-919.
53. Основи економічної теорії: навч. посіб. — 3-тє вид., перероб. та доп. / Дзюбик С.Д., Ривак О.С. — К.: ЦУЛ, 2014. — 423 с.
54. Особливості сплати податків в інших країнах світу // [Електронний ресурс]. — Режим доступу <http://studentbooks.com.ua/content/view/1210/41/1/2>.
55. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
56. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.dfs.gov.ua/>.
57. Пасько Т.О. Історичні етапи оподаткування прибутку підприємств в Україні / Т.О.Пасько, Д.В.Веремчук // [Електронний ресурс]. — Режим доступу <http://dspace.uabs.edu.ua/bitstream/123456789/260/1/pasko3.pdf>.
58. Петренко Н.І., Бутинець Т.А. Методологія і методика в господарському контролі / Н.І. Петренко, Т.А. Бутинець [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2011_3_1/35.pdf.

59. Податкова реформа 2015 основні зміни [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vkurse.ua/ua/business/nalogovaya-reforma-2015-osnovnye-izmeneniya.html>.

60. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст.112.

61. Політична економія: навчальний посібник/ Костянтин Кривенко, Володимир Савчук, Олександр Беляєв та ін.; / за ред. Костянтина Кривенка. – К.: КНЕУ, 2005. – 508 с.

62. Попова С.М. Оформлення результатів перевірок дотримання податкового законодавства / С. М. Попова // Право і Безпека. – 2011. – № 4. – С. 67-71.

63. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353.

64. Рудницький В.С. Використання аналітичних процедур у процесі прийняття рішень в аудиті / В.С. Рудницький // Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна. – 2014. – Вип. 44. – С. 153-158.

65. Савицкая Г. В. Экономический анализ: учеб. / Г. В.Савицкая. – М.: Новое знание, 2005. – 651 с.

66. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб. / Г. В. Савицька. – К. : Знання, 2004. – 654 с.

67. Савченко В.Я. Аудит: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / В. Я. Савченко, В. О. Зотов, С. А. Кириленко та ін. – К.: КНЕУ, 2003. – 268 с.

68. Скобара В.В. Аудит: методология и организация / В.В. Скобара. – М.: Дело и сервис, 1998. – 576 с.

69. Таптунова І.Л. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал. – Європейський інформаційно-дослідницький центр, 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28909.pdf>.

70. Тофан І. М. Особливості застосування електронної звітності в оподаткуванні / І. М. Тофан // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2013. – № 1. – С. 222-229.

71. Тулуш Л. Д. Визначальні чинники формування податкового механізму в аграрному секторі економіки // Л.Д. Тулуш, Н.М. Малініна // Матеріали восьмої Міжнародної науково- 4 практичної інтернет-конференції [“Сучасність. Наука. Час. Взаємодія та взаємовплив”], (23–25 листопада 2011 р.). – К. : ТОВ “ТК Меганом”, 2011. – Ч.2. – С.32-34.

72. Тулуш Л.Д., Скітецька І.М. Оподаткування прибутку підприємств: практика застосування в Україні / Моло-дий вчений. – 2017. – № 3. – С. 860-864.

73. Фінансова звітність Публічного акціонерного товариства «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» за 2018 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://smida.gov.ua/db/emitent/report/year/xml/show/109085>.

74. Фінансова звітність Публічного акціонерного товариства «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» за 2017 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://smida.gov.ua/db/emitent/report/year/xml/show/109085>.

75. Фінансова звітність Публічного акціонерного товариства «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» за 2015 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://smida.gov.ua/db/emitent/report/year/xml/show/109085>.

76. Фінансова звітність Публічного акціонерного товариства «Новоград-Волинський завод сільгоспмашин» за 2016 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://smida.gov.ua/db/emitent/report/year/xml/show/109085>.

77. Фінансовий менеджмент: навч.-метод. посіб. / [Поддєрьогін А. М. та ін.]. – К.: КНЕУ, 2001. – 294 с.

78. Філіппова С.В. Вибір системи оподаткування та організація податкового обліку суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами на засадах альтернативності [моногр.] / С.В. Філіппова, М.О. Ананська. – Донецьк: Вид-во «Ноулідж», 2013. – 120 с.

79. Шевчук С.В. Методика внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку підприємств / С.В. Шевчук // Вісник Національного університету кораблебудування ім. адм. Макарова, Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 3 (24). – С.537-547.

80. Шовкопляс Т. С. Податок на прибуток підприємств – проблеми контролю за його сплатою з боку держави / Т. С. Шовкопляс // Вісник Нац. техн. ун-ту "ХПІ" : зб. наук. пр. Сер. : Економічні науки. – Харків : НТУ "ХПІ", 2017. – № 24 (1246). – С. 145-148.

81. KPMG. Corporate tax rates table. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-andresources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>.